



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15578.720163/2013-78
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-003.996 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de outubro de 2019
Recorrentes BRAZIL TRADING LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

HIPÓTESES DE NULIDADE. AUSÊNCIA. LANÇAMENTO. REGULARIDADE.

Não se comprovando situação que se enquadre nas hipóteses do art. 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 1972, não ocorre a nulidade do lançamento.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece do Recurso Voluntário na parte relacionada a matéria não impugnada, por não haver sido instaurado o respectivo contencioso administrativo.

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

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

DESPESAS. NECESSIDADE. COMPROVAÇÃO. GLOSA.

A procedência ou improcedência das glosas de despesas deve ser aferida a partir do exame da necessidade das referidas despesas à luz dos critérios fixados na legislação, aferidos mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

DESPESAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EFETIVIDADE. COMPROVAÇÃO. GLOSA.

A nota fiscal de prestação de serviços é, via de regra, o instrumento hábil para comprovação da despesa com prestação de serviço. Havendo elementos que contestem a credibilidade das informações registradas na nota fiscal, a autoridade fiscal pode solicitar a apresentação de novos documentos que ratifiquem a efetiva execução do serviço, dependendo de tal análise a dedutibilidade ou não da despesa.

DESPESAS COM FESTAS. PUBLICIDADE. NÃO COMPROVAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.

Os gastos com eventos, festas e confraternizações consistem em mera liberalidade da empresa, não se enquadrando na definição de despesas

necessárias estabelecida pela legislação tributária. Portanto, indedutíveis na apuração do lucro real.

DESPESAS DE AERONAVES. GLOSA. INADMISSIBILIDADE.

Ressalvada a hipótese de notória desnecessidade, inadmissível a glosa da despesa quando não houver uma análise mais concreta a respeito de sua necessidade.

FINANCIAMENTO. LIQUIDAÇÃO. DESÁGIO. RECEITA TRIBUTÁVEL.

A liquidação com deságio de financiamento efetuado por banco estadual, para fomento das atividades de importação e exportação, gera uma receita financeira tributável em igual valor ao deságio.

EXCLUSÃO NO LUCRO REAL. OPERAÇÃO SUSPEITA. GLOSA. IMPROCEDÊNCIA.

A glosa da despesa ou exclusões na apuração do lucro real, em hipótese de suspeita sobre sua dedutibilidade, deve ser precedida da regular intimação ao sujeito para apresentação de sua documentação de suporte. Sem o que a glosa é improcedente.

RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. RECEITA TRIBUTÁVEL. EXCLUSÃO NO LUCRO REAL. GLOSA.

A receita proveniente de recuperação de créditos de IPI, PIS e COFINS, que não foi objeto de declaração de compensação, é tributável e não está sujeita à exclusão no lucro real.

MULTA QUALIFICADA. Comprovada a intenção dolosa do contribuinte de omitir suas receitas tributáveis, com o fim de impedir, ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, deve-se aplicar a multa qualificada sobre os tributos decorrentes da receita omitida.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. LEI. NOVA REDAÇÃO. FATOS GERADORES A PARTIR DE 2007.

Após a alteração de redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é plenamente aplicável a multa isolada de 50% em relação à insuficiência de recolhimento de estimativas e a multa de ofício de 75% sobre o lançamento complementar. O disposto na Súmula nº 105 do CARF aplica-se aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se ao lançamento reflexo ou decorrente o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da causa e do efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, por unanimidade de votos: 1) em negar provimento ao recurso voluntário quanto à glosa de despesas de propaganda e publicidade (empresa Todamarca Publicidade Consultoria & Marketing Ltda, Thomaz Menezes Assessoria em Engenharia Ltda), consultoria tributária (Target Consultoria e Planejamento Ltda, Uniconsult Consultores Associados Ltda, Negócios Soluções Assessoria Empresarial Ltda, Audi Consultoria e Planejamento Ltda, La Barca Serviços Contábeis Associados Ltda, New Bussiness Consulting S/S), despesas com advocacia (Achôa, Marquetti, Advogados Associados, Bartoli Advogados Associados EPP, Miranda & Pacheco Advogados Associados, Levs Consultoria Tributário Ltda, Litwell Consultoria e Orientação Tributária Ltda), assessoria em comunicação (Vitaliouro Assessoria em Comunicação Ltda), consultoria de vendas e engenharia (Autograf Consultoria em Vendas Ltda, Thomaz Menezes Assessoria em Engenharia Ltda), e de serviços de auditoria independente (Tecnoaud Auditores Independentes S/S). Os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Bárbara Santos Guedes (suplente convocada) votaram pela conclusão do relator quanto a esta última glosa. E, ainda quanto à glosa de despesas desnecessárias; à omissão de receitas financeiras; à exclusão indevida das receitas financeiras oriundas do FUNDAP e das receitas não relacionadas a compensações; e, ainda, quanto à aplicação da multa qualificada; 2) em dar provimento parcial quanto à falta de recolhimento de estimativas, votando o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório pelas conclusões do relator; e, 2) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto à glosa das despesas com advocacia pagas ao escritório Ferrario e Ferrario Advogados Associados S/C, vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca e Luiz Tadeu Matosinho Machado que davam provimento ao recurso em face da insuficiência probatória para a caracterização da infração, sendo que a conselheira Bárbara Santos Guedes votou pelas conclusões do relator neste ponto; e, para manter a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ, vencidos os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias e Bárbara Santos Guedes. Quanto ao recurso de ofício, por unanimidade de votos: 1) em negar provimento ao recurso quanto ao cancelamento da glosa de despesas desnecessárias (gastos com aeronaves); IRRF sobre remessa para o exterior; 2) em dar provimento ao recurso quanto ao cancelamento da glosa de despesa referente à MFB Empreendimentos e Participações Ltda; e ainda, quanto ao cancelamento da multa qualificada.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Maria Lúcia Miceli, Breno do Carmo Moreira Vieira, Bárbara Santos Guedes (Suplente Convocada) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Fl. 4 do Acórdão n.º 1302-003.996 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15578.720163/2013-78

Relatório

Tratam-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício interpostos em face do Acórdão n.º 01-30.161 (fls. 12.615 a 12.698), de 09 de outubro de 2014, proferido pela 1ª Turma da DRJ-Belém-PA, que acordou, por maioria qualificada de votos, em considerar procedente em parte a impugnação apresentada por BRAZIL TRADING LTDA, aos autos de infração de IRPJ e CSLL, lavrados contra si; decisão esta consubstanciada na seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

Ementa:

PRECLUSÃO ARGUMENTATIVA. O prazo para apresentação da impugnação é de trinta dias contados da ciência do lançamento. A apresentação extemporânea de novos argumentos por parte do sujeito passivo deve estar fundamentada na força maior ou na superveniência de fato ou direito.

IMPUGNAÇÃO PARCIAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Há impugnação parcial quando o impugnante contesta parcialmente a objeto do lançamento, restando não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010 Ementa:

DESPESAS. NECESSIDADE. COMPROVAÇÃO. As despesas necessárias à atividade da empresa são indedutíveis, para efeito da apuração do lucro real, quando não forem lastreadas em documentação hábil e idônea que comprove a efetividade e regularidade das operações - com emissão de documento fiscal, se for o caso - e o pagamento.

DESPESAS DE AERONAVES. GLOSA. INADMISSIBILIDADE.

Ressalvada a hipótese de notória desnecessidade, inadmissível a glosa da despesa quando não houver uma análise mais concreta a respeito de sua necessidade.

DESPESAS COM FESTAS. INDEDUTIBILIDADE. Os gastos com eventos, festas e confraternizações consistem em mera liberalidade da empresa, não se enquadrando na definição de despesas necessárias estabelecida pela legislação tributária. Portanto, indedutíveis na apuração do lucro real.

DESPESAS. EFETIVIDADE. ÔNUS DA PROVA. O ônus da prova cabe a quem ela aproveita, logo é do sujeito passivo o encargo de comprovar a efetividade da despesa utilizada na apuração do lucro real.

DESPESAS. VALOR. DEDUTIBILIDADE. Para efeito de dedutibilidade na apuração do lucro real, o valor das despesas não pode exceder ao valor usual ou normalmente contratado para a espécie do bem fornecido ou do serviço prestado.

DESPESAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PROVA. Via de regra, a nota fiscal de prestação de serviços é o instrumento hábil para comprovação da despesa com prestação de serviço. Havendo elementos que contestem a credibilidade das informações registradas na nota fiscal, a autoridade fiscal pode solicitar a apresentação de novos documentos que ratifiquem a efetiva execução do serviço.

DESPESA NÃO COMPROVADA. PRESSUPOSTOS. A configuração da infração de despesa não comprovada pressupõe o oferecimento da oportunidade do sujeito passivo de se manifestar a respeito da existência da despesa, salvo à hipótese de comprovação inequívoca de inexistência da despesa.

FINANCIAMENTO. LIQUIDAÇÃO. DESÁGIO. RECEITA TRIBUTÁVEL. A liquidação com deságio de financiamento efetuado por banco estadual, para fomento das atividades de importação e exportação, gera uma receita financeira tributável em igual valor ao deságio.

EXCLUSÃO NO LUCRO REAL. OPERAÇÃO SUSPEITA. GLOSA.

IMPROCEDÊNCIA. A glosa da despesa ou exclusões na apuração do lucro real, em hipótese de suspeita sobre sua dedutibilidade, deve ser precedida da regular intimação ao sujeito para apresentação de sua documentação de suporte. Sem o que a glosa é improcedente.

RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. RECEITA TRIBUTÁVEL. EXCLUSÃO NO LUCRO REAL. GLOSA. A receita proveniente de recuperação de créditos de IPI, PIS e COFINS, que não foi objeto de declaração de compensação, é tributável e não está sujeita à exclusão no lucro real.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

POSSIBILIDADE. A multa isolada, devida pela insuficiência de recolhimento da estimativa mensal do imposto, e a multa de ofício regulamentar, devida pela insuficiência de recolhimento do imposto apurado na data do fato gerador, têm hipóteses de incidência distintas.

Portanto, cabível o lançamento concomitante destas penalidades, mormente quando ato normativo expedido pela administração tributária autoriza o procedimento.

ESTIMATIVA DECLARADA EM DCTF E NÃO RECOLHIDA.

MULTA ISOLADA. EXIGÊNCIA. A multa isolada decorrente da falta de recolhimento de estimativa tem por núcleo do fato gerador apenas o não pagamento da antecipação. Cabível a exigência da multa isolada sobre a estimativa do imposto declarada em DCTF e não recolhida.

MULTA QUALIFICADA. Comprovada a intenção dolosa do contribuinte de omitir suas receitas tributáveis, com o fim de impedir, ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, deve-se aplicar a multa qualificada sobre os tributos decorrentes da receita omitida.

MULTA QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA. A duplicação de multa de ofício requer a comprovação incontestada da conduta dolosa do sujeito passivo. Em caso de dúvida quanto à ocorrência do dolo, deve-se aplicar a multa de ofício regulamentar.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO. Aplica-se à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido o que foi decidido para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Versa o presente processo sobre os Autos de Infração de fls. 12.202-12.282, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), anos-calendários de 2008, 2009 e 2010, com crédito total apurado no valor de R\$ 551.974.423,90, incluindo o principal, a multa de ofício, os juros de mora e a multa isolada, atualizados até dez/2013.

Conforme relatado na decisão combatida, o Auto de Infração referente ao IRPJ foi lavrado para imputar ao sujeito passivo as seguintes infrações:

1. Dedução de despesas não necessárias:

a. Decorrentes de depreciação, seguro e utilização de aeronave – multa de 75%;

b. Efetuadas com KIWI PITANGA GASTRONOMIAS LTDA e ANIS COMÉRCIO E LOCAÇÃO LTDA EPP - multa de 75%;

2. Dedução de despesas não comprovadas, efetuadas com:

a. NEGÓCIOS E SOLUÇÕES ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA – multa de 150%;

b. TARGET CONSULTORIA E PLANEJAMENTO LTDA - multa de 150%;

c. MFB EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA – multa de 150%;

d. LITWELL CONSULTORIA E ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA LTDA – multa de 150%;

e. LEVS CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA – multa de 150%;

f. AUDI CONSULTORIA E PLANEJAMENTO LTDA – multa de 150%;

g. ACHOA, MARQUETI, ADVOGADOS ASSOCIADOS – multa de 75 ou 150%;

h. UNICONSULT CONSULTORES ASSOCIADOS LTDA - multa de 150%;

i. TECNOAUD AUDITORES INDEPENDENTES - S/S - multa de 75%;

j. THOMAZ MENEZES ASSESSORIA EM ENGENHARIA LTDA - multa de 75%;

k. VITALIOURO ASSESSORIA EM COMUNICAÇÃO LTDA - multa de 150%;

l. SUN MOTORS COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA - multa de 75%;

m. TODAMARCA PUBLICIDADE CONSULTORIA & MARKETING - multa de 150%;

n. BARTOLI ADVOGADOS ASSOCIADOS – EPP - multa de 150%;

o. AUTOGRAF CONSULTORIA EM VENDAS LTDA - multa de 150%;

p. LA BARCA SERVIÇOS CONTÁBEIS ASSOCIADOS LTDA - multa de 150%;

q. NEW BUSINESS CONSULTING S/S LTDA - multa de 150%;

r. FERRÁRIO E FERRÁRIO ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C - multa de 75%;

- s. MIRANDA PACHECO ADVOGADOS ASSOCIADOS - multa de 150%;
- 3. Omissão de receitas financeiras, oriundas do Fundo para Desenvolvimento das Atividades Portuárias - FUNDAP - multa de 150%;
- 4. Exclusões indevidas na apuração do lucro real, decorrentes de:
 - a. IRRF incidente sobre remessas para o exterior – multa de 75%;
 - b. Receitas Financeiras oriundas do FUNDAP – multa de 75%;
 - c. Créditos tributários utilizados em compensações não homologadas pela RFB – multa de 75%;
 - d. Encargos da PFN apurados a maior - multa de 75%;
- 5. Insuficiência de recolhimento de IRPJ – multa de 75%;
- 6. Falta de recolhimento de IRPJ mensal sobre a base estimada - multa isolada de 50%.

Os Autos de Infração referentes à CSLL refletiram as infrações de (i) despesas não necessárias e/ou não comprovadas, (ii) omissão de receitas e (iii) exclusão indevidas, e ainda apresenta as infrações de (iv) insuficiência de recolhimento da CSLL e a (v) falta de recolhimento da estimativa mensal da CSLL.

Cientificado do lançamento, o sujeito passivo apresentou impugnação (fls. 12.302 a 12.404, aditada às fls. 12.425 a 12.514), cujas alegações são resumidas no Acórdão recorrido, nos seguintes termos:

Dos débitos de estimativas mensais de IRPJ e CSLL confessados

- 1. O lançamento não levou em consideração os débitos de estimativas de IRPJ ou de CSLL confessados em DCTF;

Das despesas com aeronave

- 2. A diretoria da empresa necessita da aeronave imobilizada (i) nas operações de negociação de produtos com seu fornecedor, que fica na Coreia do Sul, (ii) nas vistorias das concessionárias por todo país, bem como (iii) nas reuniões com estas;

Das despesas com o casamento do presidente da Brazil Trading

- 3. A fiscalização apresentou apenas um recibo de gasto referente ao casamento do presidente da Brazil Trading (Fatura nº 5 - Quadro 379, emitida pela Anis, no valor de R\$ 35.816,00), sendo as demais glosa improcedentes;

- 4. Quanto à glosa no valor de R\$ 35.816,00, esta além de ser insignificante, é sim necessária à atividade da empresa, pois o evento destacou a marca KIA, em um verdadeiro marketing publicitário;

Das despesas não comprovadas

- 5. As ditas “despesas não comprovadas” estão devidamente comprovadas mediante contratos, notas fiscais, depósitos bancários, emissão de cheques, além de escrituradas;

Negócios Soluções Assessoria Empresarial Ltda

6. A Negócios Soluções está sediada em sala sublocada por outra empresa, à Rua Libero Badaró, 377, conj. 1105, sala 02, Centro, São Paulo/SP, e regularmente cadastrada na prefeitura e no Ministério da Fazenda – MF;

7. É impossível uma empresa constituir-se sem apresentar ao contador um local de funcionamento, mediante contrato de aluguel ou outra prova, que será levada aos órgãos de registro de cadastramento, para verificação da possibilidade de aprovação ou não da solicitação;

8. A empresa Negócios e Soluções foi localizada pela fiscalização, atendeu todas as intimações, está regularmente registrada em todos os órgãos administrativos, emitiu documentos fiscais dos serviços prestados e recolheu os impostos devidos;

9. Nada de objetivo e conclusivo foi apresentado pela fiscalização para embasar sua alegação de inexistência de fato da empresa, impondo-se, portanto, a decretação de insubsistência desta parte do lançamento;

Target Consultoria e Planejamento Ltda

10. A alegação de inexistência de fato da Target está eivada de lacunas e conclusões sem o devido fundamento legal, além de basear-se em indícios e presunções que não são autorizadas pela legislação em vigor;

11. Os valores pagos foram livremente pactuados entre as partes, inexistindo na legislação em vigor limite em relação aos valores a serem pagos;

12. A empresa está *ativa* no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, foi localizada pela fiscalização e respondeu aos questionamentos que lhes foram formulados, não havendo de se falar em irregularidade ou inexistência;

MFB Empreendimentos e Participações Ltda

13. A mera divergência em relação ao cadastro existente num e noutro órgão não pode servir de base para presunções e conclusões de inexistência de prestação de serviços, notadamente quando houve recolhimento de todos os impostos inerentes aos mesmos;

14. Não se pode concluir pela inexistência da prestação do serviço baseada somente no funcionamento da empresa em endereço residencial e na simplicidade do serviço;

Litwell Consultoria e Orientação Tributária Ltda

15. O sócio da Litwell, o advogado Antônio Carlos Gomes Munhões, recebeu por mera formalidade o título de diretor jurídico da KIA MOTORS, tratando-se na verdade de preposto da Litwell para prestação de serviços específicos;

16. Pelo fato da empresa Litwell não ser uma sociedade de advogados, as prestações de serviços advocatícios do referido senhor foram faturadas como consultoria tributária;

17. Os serviços prestados foram devidamente comprovados através de acompanhamento de mais de 67 (sessenta e sete) processos judiciais;

18. A existência da empresa resta comprovada pelo atendimento das intimações; o serviço prestado, pelo pagamento e contabilização das notas fiscais emitidas;

Levs Consultoria Tributário Ltda

19. O fato de um dos sócios atuar como diretor da empresa Kia Motors do Brasil, coligada à impugnante Brazil Trading, não descaracteriza a efetiva prestação dos serviços pela empresa a qual é sócio (Levs);

20. Os valores livremente pactuados e pagos a empresas prestadoras de serviços especializados em regra de fato são superiores aos valores dos salários pagos aos executivos e/ou diretores, notadamente ante a ausência de contribuições previdenciárias, FGTS, etc., bem como ante a temporariedade dos serviços a serem prestados;

21. Os serviços prestados pela empresa Levs restaram devidamente comprovados pelas cerca de 25 (vinte e cinco) apostilas sobre temas diferentes, bem como pela escrituração contábil e tributação de todos os lançamentos decorrentes dos serviços prestados;

22. Não há de se falar de inexistência de fato da empresa posto que esta foi localizada pela fiscalização, atendeu todas as intimações, apresentando farto material que comprova a prestação dos serviços, está regularmente registrada em todos os órgãos, emitiu documentos fiscais de todos os serviços prestados e recolheu todos os impostos devidos;

Audi Consultoria e Planejamento Ltda

23. O texto apresentado em 2009 pela Audi dificilmente teria outras variações, pois trata da expressão e definição da não cumulatividade das Contribuições para o PIS e para a COFINS.

Assim, além do texto e do livro da ANFIP, há inúmeros outros textos com mesmo conteúdo;

24. A mera reprodução de livro, matéria ou artigo disponibilizado pelo próprio autor na rede mundial de computadores (internet), com citação da fonte, não é capaz de configurar plágio;

25. A glosa é improcedente ante a emissão das notas fiscais, o pagamento pelos serviços prestados e o recolhimento dos tributos incidentes sobre a prestação de serviços;

Achôa, Marquetti, Advogados Associados

26. O simples fato das peças/impugnações apresentadas nos processos administrativos terem sido firmadas por representantes legais da ora impugnante Brazil Trading, não pode servir de base para justificar a glosa da despesa;

27. Nem sempre aquele que assina a peça é o mesmo que a confeccionou, como ocorreu no presente caso;

28. O fato do advogado Antônio César Achôa Morandi, sócio de referido escritório, constar nos processos como um dos patronos, invalida as alegações da fiscalização;

29. A atualização do valor da auto, no montante de R\$ 470.977,33, em 18/08/1995, para de R\$ 1.859.889,47, em 25/03/2008, faria com que o valor dos honorários (R\$ 190.729,88) correspondesse a 10% do valor da causa;

30. A atualização do valor da auto de infração de II/IPI, no montante de R\$ 4.866.980,90, em 11/1995, para de R\$ 1.859.889,47, em 26/12/2008, faria com que o valor dos honorários (R\$ 146.555,30) correspondesse a 0,07% do valor da causa;

Uniconsult Consultores Associados Ltda

31. Pequenas empresas podem funcionar no endereço do sócio;

32. Foi vítima de má-fé por parte do sócio da Uniconsult;

33. A glosa é improcedente ante a contabilização das notas fiscais emitidas pela prestação do serviço e o recolhimento dos tributos incidentes na fonte;

34. O ônus da prova de inexistência da prestadora de serviço é da autoridade lançadora;

35. A Uniconsult está na condição de ativa até a presente data;

Tecnoaud Auditores Independentes - S/S

36. A forma de pagamento adotada pelas partes - antes ou depois da prestação dos serviços - é irrelevante para efeitos fiscais tributários, desde que reste comprovada a efetiva prestação dos serviços e o efetivo recolhimento dos tributos;

37. Se os recibos não fossem documentos hábeis para comprovar as despesas, caberia a desclassificação do documento;

Thomaz Menezes Assessoria em Engenharia Ltda

38. A comprovação dos serviços restou comprovada pela resposta positiva de diversas concessionárias acerca da presença do sócio Fernando Carlos de Souza Menezes no acompanhamento dos trabalhos (Quadros 3640 a 369);

39. A assessoria era necessária para execução das atividades de conservação dos imóveis cuja propriedade pertence à BRAZIL TRADING, assim como orientação e acompanhamento na aquisição de novos imóveis, bem como conservação das instalações da sede da empresa e das revendas que integram a rede Kia Motors do Brasil;

Vitaliouro Assessoria em Comunicação Ltda

40. Os serviços prestados foram confirmados pela prestadora, informando que foram prestados pela sócia Sandra Regina Romera do Nascimento, jornalista de profissão, que dentre os trabalhos destacou a implantação do boletim informativo periódico denominado INFOKIA, cujos exemplares foram enviados para a fiscalização, além de efetuar a revisão e edição do sítio oficial da marca KIA no Brasil;

41. É comum a existência no cadastro CNPJ do telefone do contador, porque ao abrir a empresa essa não tem como adquirir linha telefônica, exatamente porque ainda não tem CNPJ;

42. A Prefeitura de Itu e a Delegacia da Receita Federal do Brasil jurisdicionante concederam-lhe o registro naquele endereço, vigorando até esta data, vez que a empresa ainda se encontra na situação de Ativa;

43. O fato de outros profissionais ou empresas também terem prestaram serviços de assessoria de comunicação ou de imprensa à recorrente, não desconstitui os serviços da Vitaliouro, especialmente porque o histórico, que consta nas notas fiscais apresentadas no Quadro 345, afirma serem de assessoria de imprensa esses serviços, ou seja, de busca de espaço na imprensa para a divulgação da marca e dos produtos na mídia falada, escrita e televisiva, enquanto a Vitaliouro prestou assessoria em comunicação pela edição do periódico INFOKIA e revisão e edição do sítio nacional da empresa;

Sun Motors Comércio de Veículos Ltda

44. A fiscalização reconhece existência de duplicatas representativas dos serviços prestados;

45. A duplicata, tal como a nota fiscal, constitui-se em documento fiscal hábil a comprovar a efetiva prestação de um serviço;

Todamarca Publicidade, Consultoria e Marketing S/C Ltda

46. O recolhimento de todos os tributos por parte da empresa Todamarca Publicidade seria suficiente para se desconsiderar a glosa objeto da presente impugnação;

47. A prestação de serviços pela empresa Todamarca independe do local do estabelecimento pois os serviços são de caráter puramente especializado e não requerem grande visibilidade do estabelecimento;

48. A prefeitura municipal e o estado não impuseram qualquer restrição à abertura da empresa;

49. É comum a existência no cadastro CNPJ do telefone do contador, porque ao abrir a empresa essa não tem como adquirir linha telefônica, exatamente porque ainda não tem CNPJ;

50. O enquadramento legal das despesas da Todamarca na autuação está equivocado, sendo omitido na relação dos enquadramentos legais, o art. 366, IV, no qual se enquadram as despesas de propaganda, portanto com ausência do dispositivo legal infringido, em desconformidade com o artigo 11, III, do Decreto nº 70.235/72. O que resulta na nulidade absoluta da autuação;

51. Os serviços de Todamarca uma nada tem a ver com os serviços prestados pela Moma. A Todamarca prestou serviços para colher informações, elaborar portfólio de produtos, orientar e assessorar internamente os meios procedimentais de divulgação de produtos e serviços, enquanto a Morna, após essa etapa inicial, agrega sua expertise na divulgação em mídia, daquele produto final, divulgando-o aos meios televisivos, jornalísticos e impressos;

Bartoli Advogados Associados EPP

52. Não há nenhuma prova nos autos no sentido de que a impugnante tenha se associado ao escritório Bartoli Advogados, objetivando a prática de crime tributário ou a criação de documentos eivados de falsidades;

53. Os processos administrativos não requerem patronos, e na maioria das vezes as manifestações nela protocoladas são assinadas pelo procurador da empresa;

54. A fiscalização deveria aprofundar a pesquisa no sentido de perguntar aos escritórios que aparecem nos processos se havia ou não parceria, ou acordo semelhante, com o escritório Bartoli Advogados;

Autograf Consultoria em Vendas Ltda

55. Não há prova da alegação, mas inversão indevida do ônus da prova;

56. Não há de se falar em inexistência empresa pois está regularmente cadastrada na Prefeitura e no Ministério da Fazenda;

57. Está regularmente constituída e em plena atividade negocial, pois foi localizada pela fiscalização, atendeu todas as intimações, está regularmente registrada em todos os órgãos administrativos. emitiu documentos fiscais de todos os serviços prestados e recolheu todos os impostos devidos;

La Barca Serviços Contábeis Associados Ltda

58. É ônus do auditor fiscal provar sua alegação;

59. É difícil dissociar o objeto social da prestadora de serviço - prestação de serviços em consultoria contábil e planejamento fiscal tributário – dos serviços de advocacia;

60. Considerar a atividade de classificação de mercadorias simples é um equívoco, dado a grande quantidade de consultas e o corpo de peritos em engenharia de todas as modalidades para auxiliar nas classificações tanto para a aduana como para o mercado interno na tributação do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados.

Corroborando o entendimento, no próprio relatório de fiscalização páginas 220 a 223, aparece um Auto de Infração lavrado contra a Brazil Trading, cujo motivo da autuação é classificação incorreta do produto, de valor correspondente hoje a mais de R\$ 30.000.000,00;

61. A prestadora emitiu suas notas fiscais, recebeu seus honorários, pagou todos os seus tributos, não tendo cometido qualquer ato que pudesse desqualificar sua atuação ou a validade dos documentos fiscais por ela emitidos;

62. A autuada pagou pelos serviços prestados, contabilizou corretamente as notas fiscais, recolheu os tributos de sua responsabilidade na fonte com exatidão, descabendo as insinuações perpetradas pela fiscalização;

New Bussiness Consulting S/S Ltda

63. Afirmar que não houve a prestação de serviço com base em premissas unilaterais é ficção;

64. O fato dos serviços serem prestados gratuitamente pela RFB e PGFN não é capaz de elidir ou impedir a contratação de empresas especializadas na matéria;

65. É necessário pessoal especializado para alimentar e/ou transmitir as informações, de modo a evitar erros que resultem em prejuízos às empresas submetidas a referidos órgãos;

Ferrario e Ferrario Advogados Associados S/C,

66. Não se admite a glosa com base no argumento de excessividade do valor contratado e pago por empresas privadas, sob pena de restar caracterizada evidente exorbitação das competências funcionais do auditor-fiscal;

Miranda Pacheco Advogados Associados

67. A prova da execução do serviço resta caracterizada pela cópia do processo judicial (Mandado de Segurança) proposto em razão dos serviços contratados (quadro 2431), entregue pelo prestador de serviço;

Da sonegação e fraude

68. O enquadramento nas hipóteses previstas nos artigos 71 e 73 da Lei 4562/64, beira o excesso por parte da fiscalização, por estar calcada em ficções, indícios e presunções;

69. O fato de a empresa ter respondido às intimações expedidas durante a fiscalização é suficiente para se afastar a aplicação de multa qualificada em 150%;

Das alegações gerais contra a glosa das despesas

70. Não houve sequer a consideração de um valor justo para a execução dos serviços;

71. A declaração de inidoneidade das notas fiscais requereria a declaração de inaptidão da empresa, nos termos dos art. 216 e 217 do RIR/99;

Da omissão de receitas financeiras oriundas do FUNDAP

72. Os Auditores-Fiscais atestaram ter a impugnante atendido a todos os requisitos para obter os benefícios do Programa Fundap;

73. Os valores obtidos em atividades relativas ao FUNDAP não resultaram receitas financeiras, mas recursos que não podem ser assim consideradas, inclusive por não representarem resultados considerados na apuração do lucro da beneficiária do sistema;

74. O montante obtido com o leilão fundapiano não foi incorporado na apuração dos lucros da Impugnante, nem distribuído aos sócios, porque, como demonstra a documentação tempestivamente apresentada, tais valores foram reservados para investimento no incremento de suas atividades, posto sua natureza de subvenção para Investimento;

75. O acréscimo de patrimônio proporcionado pela subvenção não pode ser atingido pela incidência do IRPJ e da CSLL, pois não se encontra na livre disponibilidade do seu beneficiário;

76. Se viesse a ser considerada receita financeira, haveria de ser deduzido os custos, dentre eles aqueles relativos caução;

77. Não houve dolo nos registros contábeis, pois as receitas supostamente omitidas não forma auferidas antes o efetivo pagamento ao BANDES, sem qualquer efetivo desconto;

78. Os cheques numerados nos Livros Razão, cuja as cópias foram apresentadas aos agentes fiscais, corroboram a realidade de que não houve receita para que se pudesse omitir, mas sim, pagamento para extinguir a obrigação;

79. Ante a ausência do dolo, a multa qualificada é improcedente

80. Os valores disponibilizados pelo agente de fomento ao participante do FUNDAP não representam receita para efeito de tributação;

Das exclusões/compensações não autorizadas na apuração do lucro real

81. Por se tratarem de subvenções, os valores advindos do FUNDAP não sofrem incidência de IRPJ e CSLL;

82. Ao conceder o abatimento dos valores que foram originalmente concedidos à empresa fundapiana, o Estado do Espírito Santo reduziu impostos, visando incentivar a empresa a permanecer investindo em seu território e nele recolhendo tributos, o que é o objetivo da referida Subvenção.

83. Não há comprovação da indedutibilidade dos valores do IRRF sobre Remessas para o Exterior. As autoridades fiscais deveriam comprovar que a impugnante não assumiu o ônus da obrigação tributária, posto que se trata de tributo em que na legislação tributária há a possibilidade de transferência do respectivo encargo financeiro;

84. A escrituração contábil faz prova em favor da Impugnante dos fatos nela registrados, vez que mantida com observância das leis comerciais e fiscais, nos termos do art. 251 e 923 do RIR, de 1999;

85. As exclusões feitas no Lucro Líquido dos exercícios de 2009, 2010 e 2011, relativas ao FUNDAP, são pertinentes porquanto não representam receitas financeiras para fins de tributação do IRPJ e da CSLL;

86. A exclusão das receitas das compensações não homologadas é pertinente. As compensações pendentes de exame não poderiam se consideradas receitas para fins de tributação, pois são apenas escriturais;

Da insuficiência de recolhimento

87. A aplicação da multa de ofício (75% ou 150%) concomitantemente com a multa isolada é descabida e representa um verdadeiro *bis in idem*. Nesse sentido, diversos julgados do Conselho Superior de Recursos Fiscais;

Multa de ofício

88. Qualificação da multa sobre as receitas financeira é indevida pois a situação descrita no Relatório de Fiscalização (fls. 11790/12148 e 12159/12170) não corresponde aos ilícitos de que tratam os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964;

89. Não impediu ou retardou o conhecimento por parte da Administração Tributária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, tampouco de suas condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário;

90. Ao contrário, as DIRF apresentadas e os registros contábeis foram as principais fontes utilizadas pela fiscalização para apurar os valores glosados;

91. A ação praticada pela Impugnante foi justamente de informar a Administração Tributária a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo que não se lhe pode atribuir a prática de qualquer ação tendente a excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador, ou reduzir o montante do imposto / contribuição devido, ou, ainda, evitar ou diferir o pagamento de tais tributos;

92. Foi também pela DIPJ apresentada pelo impugnante que houve conhecimento da suposta receita financeira omitida;

93. A ocorrência do fato gerador, como as condições pessoais da Impugnante, está refletida na sua escrita fiscal e contábil, assim como, nas DIRF e DIPJ;

Da multa isolada

94. Ainda que estivessem corretas as glosas de despesas, as omissões de receitas e irregularidades apontadas nos Autos de Infração, ainda assim haveria erro manifesto nos Quadros 426, 428, 430, 432, 436, 438, 440 e 442 (fls. 12179/12189), referentes à apuração do IRPJ e da CSLL mensal e da multa isolada dos anos-calendário 2009 e 2010, tendo em vista que foram considerados como antecipação do devido apenas o valor efetivamente recolhido em DARF, quando deveria ter deduzido o valor integral das estimativas informadas em DIPJ e confessadas em DCTF (Ver quadros às folhas 12400-12401);

95. Não prosperam ainda a exigência da multa isolada eis que as estimativas confessadas em DCTF superam o IRPJ apurado ao final do período;

Da tributação reflexa

96. As razões de defesa são extensivas às autuações da CSLL e Multas Isoladas que deverão ser julgadas improcedentes em consonância com o IRPJ.

Apresentou, ainda, aditamento à Impugnação (fls. 12.425 a 12.514), por meio do qual acrescentou argumentos quando à inidoneidade/inaptidão de pessoas jurídicas; às despesas com as pessoas jurídicas Todamarca, Target, Uniconsult, Negócios e Soluções, Audi, La Barca, New Business, Achoa, Bartolli, Ferrario, Levs, MFB, Litwell, Vitaliouro, Autograf, Thomaz & Menezes, Sun Motors, Kiwi Pitanga e Tecnoaud; às despesas com aeronave; às glosas de despesas; à exclusão das receitas financeiras do FUNDAP; à exclusão da receita não auferida; à exclusão do IRRF sobre remessa ao exterior; à exclusão de encargos moratórios; à omissão de receita financeira do FUNDAP; e à insuficiência de recolhimento do IRPJ/CSLL mensal.

Por meio do Acórdão de fls. 12.615 a 12.698, cuja ementa foi acima transcrita, a Impugnação foi julgada procedente em parte. Em resumo, a decisão atacada:

- deixou de tomar conhecimento do "Aditamento à Impugnação" apresentado pela Recorrente, por intempestividade e ausência de enquadramento nas hipóteses do art, 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, colhendo apenas as novas provas apresentadas em relação ao argumentos já trazidos na Impugnação;

- considerou matéria não impugnada a glosa de exclusão de encargos moratórios de débitos inscritos em Dívida Ativa da União, por intempestividade;

- julgou improcedente a glosa de despesas com aeronave, por ausência de comprovação pela autoridade fiscal da desnecessidade de tal dispêndio;

- julgou procedente a glosa por desnecessidade das despesas com propaganda e publicidade realizadas com as pessoas jurídicas KIWI PITANGA GASTRONOMIAS LTDA e ANIS COMÉRCIO E LOCAÇÃO LTDA EPP, referentes a gastos com eventos, festas e confraternizações relacionados com o presidente da Recorrente;

- manteve a glosa de despesas não comprovadas referentes a pagamentos para as pessoas jurídicas NEGÓCIOS E SOLUÇÕES ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA, TARGET CONSULTORIA E PLANEJAMENTO LTDA, LITWELL CONSULTORIA E ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA LTDA, LEVS CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA, AUDI CONSULTORIA E PLANEJAMENTO LTDA, ACHOA, MARQUETI, ADVOGADOS ASSOCIADOS, UNICONSULT CONSULTORES ASSOCIADOS LTDA, TECNOAUD AUDITORES INDEPENDENTES - S/S, THOMAZ MENEZES ASSESSORIA EM ENGENHARIA LTDA, VITALIOURO ASSESSORIA EM COMUNICAÇÃO LTDA, SUN MOTORS COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA, TODAMARCA PUBLICIDADE CONSULTORIA & MARKETING, BARTOLI ADVOGADOS ASSOCIADOS – EPP, AUTOGRAF CONSULTORIA EM VENDAS LTDA, LA BARCA SERVIÇOS CONTÁBEIS ASSOCIADOS LTDA, NEW BUSINESS CONSULTING S/S LTDA, FERRÁRIO E FERRÁRIO ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C e MIRANDA PACHECO ADVOGADOS ASSOCIADOS, uma vez que a Impugnante não apresentou qualquer documento que corroborasse a existência de fato das prestadoras de serviço e/ou não comprovou a execução dos serviços contratados;

- julgou improcedente a glosa de despesas referentes a pagamentos para a pessoa jurídica MFB EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, posto que não foi concedida oportunidade à fiscalizada para comprovar os serviços executados;

- manteve a tributação de receitas financeiras decorrente de deságio na liquidação de financiamento obtido junto ao Fundo para Desenvolvimento das Atividades Portuárias (Fundap), rejeitando a alegação de que consistiria subvenção para investimento, posto que os recursos recebidos não tinham destinação exclusiva a investimentos de implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado (apenas 7 a 9% do valor financiado tinha tal destinação), e não poderiam sequer ser enquadrados como subvenção por gerarem como contrapartida obrigação junto ao Banco de Desenvolvimento do Espírito Santo (Bandes);

- julgou improcedente a glosa de exclusão de valores do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre remessas ao exterior, posto que entendeu não ter sido adequadamente comprovada a natureza da operação, considerando os elementos reunidos insuficientes para afastar a escrituração da Recorrente;

- manteve a tributação de valores relativos a contrapartida de compensações efetuadas, ante a ausência de comprovação de hipóteses que justificassem a exclusão das receitas;

- deixou de apreciar, por ausência de competência legal, eventual ilegalidade ou injustiça do lançamento concomitante da multa isolada, pela insuficiência de recolhimento da estimativa mensal do IRPJ ou CSLL, e da multa de ofício regulamentar ou qualificada, pela insuficiência de recolhimento do imposto ou contribuição apurados na data do fato gerador;

- julgou procedente a desconsideração dos débitos declarados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), na apuração da bases de cálculo da multa isolada, pela insuficiência de recolhimento da estimativa mensal do IRPJ ou CSLL;

- em relação à aplicação da multa qualificada, manteve a sua aplicação apenas em relação às despesas referentes à pessoa jurídica AUDI CONSULTORIA E PLANEJAMENTO LTDA e à omissão de receitas financeiras.

Da decisão que exonerou o crédito de IRPJ e CSLL, recorreu-se de ofício à este Conselho, nos termos do art. 34 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF n.º 3, de 3 de janeiro de 2008.

Regularmente cientificada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 12.710 a 12.843), em que:

a) Quanto aos débitos de estimativas mensais de IRPJ e CSLL

Reitera que o lançamento não levou em consideração os débitos de estimativas declarados em DIPJ e confessados em DCTF, nos termos do art. 5º, §1º, do Decreto-Lei n.º 2.124, de 1984;

Alega que as estimativas confessadas teriam sido em parte pagas, em parte parceladas e/ou compensadas.

b) Quanto à insuficiência de recolhimento do IRPJ e da CSLL em 2008

Aduz que não procede a infração, posto que, na data de formalização dos lançamentos, já havia encerrado o período de apuração. Invoca, para tanto, a Súmula CARF n.º 82.

c) Quanto à glosa das despesas consideradas não necessárias

Repete os argumentos já trazidos na impugnação, no sentido que as despesas foram comprovadas e contabilizadas e são necessárias à promoção da marca KIA, como marketing publicitário, sendo admitidas, nos termos do Parecer Normativo CST n.º 322, de 1971.

d) Quanto à glosa das despesas não comprovadas

De modo comum a todas as pessoas jurídicas a que a infração se refere, sustenta que o lançamento de ofício teria ocorrido com base na falta de comprovação das despesas e a decisão *a quo* teria se pautado pela falta de comprovação dos serviços executados. Também em relação a praticamente todas as pessoas jurídicas, há a alegação de existência de escrituração regular das despesas, de documentos fiscais dos serviços com retenção de tributos, de Declaração de Rendimentos Pagos e Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) e de comprovação de pagamentos, conforme relatórios e cópias de cheques constantes deste processo administrativo.

Reafirma as alegações feitas na Impugnação, em relação à pessoa jurídica Todamarca Publicidade, Consultoria e Marketing S/C Ltda.

Argumenta que há fatos no Relatório de Fiscalização e documentos nos autos (notas fiscais vinculadas a DCTF, DComp e processos administrativos) que comprovariam tanto a existência da pessoa jurídica Target Consultoria e Planejamento Ltda, quanto a prestação dos serviços.

No que diz respeito à pessoa jurídica Uniconsult Consultores Associados Ltda, defende que, por ser prestadora de serviço de natureza intelectual, não necessita de sede própria, nem de empregados, podendo o serviço ser prestado pelo próprio sócio. Repete, ainda, os argumentos trazidos na Impugnação no sentido da existência de fato da pessoa jurídica.

Sustenta que as alegações de inexistência da pessoa jurídica Negócios Soluções Assessoria Empresarial Ltda não se assentam em provas contundentes, repisando alegações da Impugnação, no sentido de que a empresa foi localizada pela fiscalização, atendeu a intimação, emitiu documentos fiscais dos serviços prestados, devidamente pagos, com retenção dos tributos devidos.

No que se refere à Audi Consultoria e Planejamento Ltda, reforça a argumentação de que a autuação teria ocorrido com base na falta de comprovação das despesas, de modo que estender o exame da matéria para outros aspectos significa mudança de critério, o que é vedado pelo art. 146 do CTN. Por fim, sustenta que as intimações da autoridade fiscal foram atendidas pelos sócios da pessoa jurídica e que, apesar de esta não haver sido localizada no endereço indicado nos atos constitutivos, não houve dificuldade em localizar os seus representantes legais, o que seria prova da sua atividade.

Alega que não há prova contundente da inexistência de fato da pessoa jurídica La Barca Serviços Contábeis Associados Ltda, ou ainda de que os serviços contratados pela Recorrente não foram executados. A par disso, as alegações deduzidas pela fiscalização, traçando comparativo dos valores pagos com aqueles praticados por outras empresas, seriam meramente informativas. Por fim, sustenta que, à época da ocorrência dos fatos geradores, há demonstrativo de notas fiscais emitidas, elaborado pela pessoa jurídica ECONS Consultoria Contábil & Tributária Ltda e coincidente com os valores informados na DIRF.

Apresenta consulta ao sítio eletrônico da RFB que atestaria que a New Business Consulting S/S Ltda possui situação cadastral ativa junto ao Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ).

Em relação à pessoa jurídica Achôa, Marquetti, Advogados Associados, argumenta que a autuação, ao constatar a inobservância do regime de competência, não respeitou as regras dos art. 273 e 247, §2º, do RIR. Acrescenta que a alegação de que o pagamento sobre processos com desfecho desfavorável à Recorrente, na hipótese de o valor pago não corresponder ao montante usualmente verificado em processos com insucesso não diz respeito à motivação da autuação, que é a glosa da despesa por falta de comprovação.

Aduz que o contrato de prestação de serviços com o Escritório Bartoli Advogados Associados EPP prevê a possibilidade de substabelecimento, portanto, não haveria razão na fundamentação da autoridade fiscal no sentido de que não há registro de atuação, nos processos administrativos, dos profissionais do escritório contratado; de que há a participação de profissionais de outros escritórios e de que há incongruência entre os momentos processuais e data de contratação e pagamento dos honorários.

Afirma que, ainda que a fiscalização não tenha admitido como prova dos serviços prestados pela Miranda Pacheco Advogados Associados a cópia de Mandado de Segurança, por entender que não guarda coincidência com a nota fiscal, não há no processo prova inequívoca de que o contratado não tenha prestado os serviços.

Em relação à Ferrario e Ferrario Advogados Associados S/C, sustenta que Termo de Assentada constante do processo (fls. 6.997 a 6.999) supriria a ausência de contrato de prestação de serviços, que fundamentou o Acórdão recorrido.

Argumenta que não há como se manter a glosa dos serviços relacionados à Levs Consultoria Tributário Ltda, à Litwell Consultoria e Orientação Tributária Ltda, à Vitaliouro Assessoria em Comunicação Ltda e à Autograf Consultoria em Vendas Ltda, posto que o próprio relator da decisão *a quo*, à fl. 12.682, reconhece que "*não há prova inequívoca da inexistência de fato da empresa, nem da não execução do serviço, ainda que por valor aviltado*".

Em relação à Vitaliouro Assessoria em Comunicação Ltda, acrescenta que a glosa não deveria se embasar em meros indícios.

Sustenta que os elementos constantes do processo, conforme alegação repetida para várias contratadas (notas fiscais, com retenção de tributos, relatórios de pagamentos e DIRF), são provas robustas da efetividade das despesas relativas à Thomaz Menezes Assessoria em Engenharia Ltda.

Aduz que a própria fiscalização teria admitido que os serviços contratados à Sun Motors Comércio de Veículos Ltda teriam sido executados, mas que não considerou hábil a documentação apresentada. Além disso, a autoridade julgadora teria invocado o princípio da verdade material, mas não teria se debruçado sobre as provas anexadas ao processo pela própria fiscalização.

Na mesma linha, defende que a autoridade julgadora entendeu como inidôneo o documento apresentado para comprovar a despesa com a Tecnoaud Auditores Independentes - S/S, sendo que a fiscalização reputou o citado comprovante como inábil e inadequado para a dita comprovação. Contudo, as demais provas constantes do processo legitimariam a dedução.

Finaliza, apontando que a jurisprudência administrativa sobre a glosa de despesas seria contrária ao entendimento do autuante e do julgador de primeira instância, citando, para tanto, Acórdãos do CARF.

e) Quanto à omissão de receitas financeiras oriundas do FUNDAP e à exclusão de tais valores na apuração do IRPJ e da CSLL

Sustenta que houve equívoco (erro de subtração), em relação ao lote liquidado em 17/01/2008, e que não houve diferenças entre a receita financeira auferida e o valor contabilizado no que tange aos demais períodos de 2008 a 2010. Não haveria, portanto, qualquer diferença a ser classificada como omissão de receitas, posto que os valores dos financiamentos foram liquidados sem diferença positiva ou negativa.

Reitera, ainda, as razões apresentadas na Impugnação, salientando que, ao contrário do decidido no Acórdão recorrido, é relevante o fato de haver cumprido todos os requisitos para a obtenção dos benefícios do FUNDAP, posto que se enquadraria assim nos dispositivos legais que regem a tributação das subvenções para investimento, de modo que correta a exclusão dos valores nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, de acordo com o art. 18, inciso II, da Instrução Normativa RFB n.º 449, de 16 de junho de 2009.

Argumenta que, ao optar pela liquidação do financiamento à vista, obteve um ganho efetivo correspondente à redução de impostos, exatamente o que configuraria a subvenção governamental. Acrescenta que o fato de o financiamento haver sido concedido via instituição financeira não afasta o caráter de subvenção para investimento, frente à evidência de que se tratam de recursos públicos concedidos pelo Estado do Espírito Santo no âmbito do FUNDAP, já que não há nenhuma exigência legal que impeça tal modo.

Traz precedente do CARF em relação ao regime FUNDAP (Acórdão n.º 103-22.861, de 25 de janeiro de 2007), que corroboraria o seu entendimento. Apresenta, ainda, julgado do CARF (1202-001.175, de 29 de julho de 2014), para afastar a exigência da decisão *a quo*, no sentido de ser necessária a destinação exclusiva a investimentos de implantação ou expansão de empreendimento econômico projetado, para caracterização como subvenção para investimento.

Esclarece que os valores dos cheques utilizados para pagamento/quitação do financiamento não correspondem ao valor deste, pois, antes da efetivação dos pagamentos, foi promovida a dedução dos valores abatidos/pagos a título de caução.

A par disso, ao contrário do fundamentado na decisão recorrida, promoveu ao lançamento a débito em conta do passivo referente ao financiamento, aventando que a constatação de tal fato pode ter sido dificultada em razão de os valores referentes à quitação serem menores (pelo motivo acima justificado) e pelo fato de que a contabilização foi realizada sem histórico.

Por fim, afirma que o que houve, em verdade, foi o pagamento dos valores que teriam sido erroneamente considerados como receitas omitidas e que, ainda que se confirmasse a omissão, tais valores não seriam sujeitos à incidência de IRPJ e CSLL, já que se tratam de subvenções.

f) Quanto à exclusão das receitas das compensações não homologadas

Reitera que as compensações pendentes de exame não poderiam se consideradas receitas para fins de tributação, pois são apenas escriturais. Adiciona que os referidos valores *"foram lançados contra o conta corrente (Matriz e Filial), para abater parte do PIS e da COFINS referentes a filial, ou seja, devidos pela filial. Na filial foi feito um lançamento de Débito do passivo e crédito, no conta corrente, para abatimento desses valores, conforme razão"*.

f) Quanto à exclusão dos encargos da PFN

Defende que o fato gerador, em lugar de ser 31/12/2010, como considerado no lançamento seria a data de inscrição do débito em Dívida Ativa da União, ou seja, 23/09/2010. Ademais, a redução do percentual de encargos legais de 20% para 10% é aplicável apenas na hipótese de pagamento do débito antes do ajuizamento, sendo que, no presente caso, o que ocorreu foi o parcelamento dos débitos, com a cobrança dos encargos pelo percentual de 20%.

g) Quanto à multa de ofício qualificada

Argui que a autoridade lançadora nada trouxe que configure o dolo necessário à qualificação da multa em relação às despesas referentes à pessoa jurídica Audi Consultoria e Planejamento Ltda. Pelo contrário, haveria no processo robusta documentação que comprovaria a realização da despesa (relatório de pagamento, notas fiscais, com retenção de tributos, regular escrituração) e a existência de fato da empresa (atendimento a intimações). Por fim, o dolo seria afastado pelo fato de que a própria fiscalizada deu a conhecer à Administração Tributária os fatos geradores, por meio da apresentação de DIRF.

No que diz respeito à qualificação da multa pela omissão de receitas financeiras oriundas do FUNDAP, sustenta que a delimitação das infrações efetuadas pela autoridade lançadora se restringe aos anos-calendários de 2009 e 2010. Advoga que, pelas razões já expostas, não haveria lançamento a ser feito, posto que os referidos valores não estariam sujeitos à incidência do IRPJ e da CSLL. Reitera, ainda, que os valores foram sim contabilizados e que se trata de pagamentos e não de receitas omitidas.

h) Quanto à multa isolada pelo não recolhimento de estimativas

Renova as alegações trazidas na Impugnação de que, ainda que estivessem corretas as glosas de despesas, as omissões de receitas e irregularidades apontadas nos Autos de Infração, ainda assim haveria erro manifesto nos Quadros 426, 428, 430, 432, 436, 438, 440 e 442 (fls. 12.179 a 12.189), referentes à apuração do IRPJ e da CSLL mensal e da multa isolada dos anos-calendário 2009 e 2010, tendo em vista que foram considerados como antecipação do devido apenas o valor efetivamente recolhido em DARF, quando deveria ter deduzido o valor integral das estimativas informadas em DIPJ e confessadas em DCTF (conforme quadros às folhas 12.400 e 12.40).

Mais que isso, não prosperam ainda a exigência da multa isolada eis que as estimativas confessadas em DCTF superam o IRPJ e a CSLL apurados ao final do período; e que a penalidade está sendo exigida concomitantemente com a multa de ofício sobre o ajuste anual,

que teria a mesma base tributável, devendo ser aplicado o princípio da absorção ou consunção, conforme julgados do CARF, que apresenta.

Por meio da Resolução n.º 1302-000.520, de 16 de agosto de 2017 (fls. 12.887 a 12.880), esta Turma converteu o julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora:

a) informasse, dos totais de IRPJ e CSLL declarados pelo sujeito passivo como pagos a título de estimativa (linhas 18 da Ficha 12A e linha 74 da Ficha 17 das DIPJ relativas aos anos-calendários de 2008 e 2009 e linhas 19 da Ficha 12A e linha 81 da Ficha 17 da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2010), quais os montantes que foram objeto de pagamento, Declaração de Compensação (DComp) e/ou de parcelamento até a data de apresentação das DIPJ constantes às fls. 649 a 851 deste processo;

b) detalhasse, para cada mês dos referidos anos-calendários, o desfecho de cada uma das DComp eventualmente apresentadas e/ou parcelamento eventualmente formalizados (com indicação das datas e valores dos montantes liquidados), com especificação do número do processo administrativo correspondente;

c) ao fim, elaborasse relatório de diligência contendo as informações acima requeridas, dando ciência do resultado ao sujeito passivo e concedendo-lhe prazo para, querendo, manifestar-se nos autos.

O Resultado da Diligência foi compilado no Despacho de fls. 13.353 a 13.383, do qual a Recorrente foi cientificada e em relação ao qual se manifestou às fls. 13.389 a 13.438.

A Recorrente apontou divergência em relação aos valores pagos a título de estimativa em relação ao IRPJ e à CSLL, suscitando, ainda, a nulidade dos autos de infração, por violação ao art. 142 do CTN. Apontou, ainda, divergência em relação aos valores das estimativas apuradas, compensadas e parceladas declaradas em DCTF, renovando a alegação de nulidade. Sustenta, por fim, que as informações colhidas na Diligência confirmam as suas alegações, apresentando os demonstrativos das incorreções que estariam contidas no lançamento fiscal.

O processo retornou à pauta de julgamento em 19 de fevereiro de 2019, oportunidade em que houve nova conversão em diligência, por meio da Resolução n.º 1302-000.716 (fls. 13.447 a 13.456), de modo a que fossem esclarecidas diversas dúvidas suscitadas a partir do relatório da diligência anterior.

A Unidade de origem emitiu, então, o Despacho de fls. 13.472 a 13.489, do qual a Recorrente foi cientificada e em relação ao qual se manifestou às fls. 13.496 a 13.533.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator

I. DO RECURSO VOLUNTÁRIO

I.1 Do conhecimento do recurso

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 03 de novembro de 2014 (fl. 12.708) e apresentou o Recurso Voluntário de fls. 12.710 a 12.843, em 03 de dezembro de 2014, dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por Procuradoras, devidamente constituídas às fls. 12.844 a 12.888.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, incisos I, II e IV do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento, à exceção das razões relativas à glosa de exclusão de encargos moratórios de débitos inscritos em Dívida Ativa da União - Encargos da PGFN, posto que considerada matéria não impugnada no Acórdão recorrido, por força do art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, já que não foi objeto de impugnação tempestiva.

I.2. Da nulidade dos autos de infração

Apenas por ocasião da manifestação quanto à primeira diligência realizada, a Recorrente suscita a nulidade dos autos de infração, por suposta violação ao art. 142 do CTN.

O dispositivo legal invocado pela Recorrente estabelece regras gerais acerca dos elementos que devem estar presentes no documento de constituição do crédito tributário, na hipótese do lançamento de ofício:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

A ausência ou o equívoco em relação a um destes elementos, considerados essenciais, macula o auto de infração de vício insanável.

Em adição, o art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, traz requisitos do auto de infração em que se mesclam critérios materiais a critérios formais do lançamento:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Finalmente, o art. 59 dispõe as hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

As alegações da Recorrente tem como foco supostos erros cometidos pela autoridade fiscal, em relação ao cômputo dos valores recolhidos, compensados, parcelados e/ou declarados em DIPJ e DCTF. Tais equívocos viciariam de nulidade o lançamento, posto que seria carecedor de liquidez e certeza.

A argumentação não merece acolhida.

O exame do conteúdo dos autos de infração de fls. 12.202 a 12.282, em conjunto com o Relatório de Fiscalização de fls. 11.768 a 12.201, revela que a autoridade fiscal atendeu plenamente todas as exigências legais na constituição do crédito tributário.

O cometimento de equívocos em relação à consideração dos valores apontados pela Recorrente, levaria à redução do montante devido ou à desoneração completa do lançamento, uma vez que não exista qualquer valor devido, após a consideração dos valores corretos.

Tal matéria se refere, exclusivamente, ao mérito da autuação, não sendo hipótese de nulidade.

A própria Recorrente tem conhecimento disto, tanto que na Impugnação e no Recurso Voluntário apontam as referidas divergências, sem jamais pleitear a declaração de nulidade do lançamento.

Isto posto, voto por não acolher a preliminar em questão.

I.3 Da glosa de despesas não comprovadas

I.3.1 Da fundamentação da autuação e do ônus da prova

Inicialmente, a Recorrente utiliza tópico próprio do seu Recurso para afirmar que a autuação e a decisão *a quo* se baseiam "*na falta de comprovação da efetiva execução dos serviços prestados à Recorrente pelas empresas relacionadas nos Autos de Infração*". No seu entender, portanto, não tendo havido a indicação de qualquer irregularidade quanto aos pagamentos, contratos e notas fiscais apresentados, as despesas em questão cumpririam as condições de dedutibilidade previstas no art. 299 do RIR/99. A par disso, constando as referidas despesas da escrituração contábil, e não tendo sido impugnada pela autoridade fiscal, esta faria

prova em seu favor, nos termos do art. 923 do RIR/99 e, assim, o ônus da prova sobre a inveracidade dos fatos registrados caberia à autoridade administrativa, nos termos do art. 924 do mesmo Regulamento.

Contraditoriamente, em uma defesa repetida em relação a todas as pessoas jurídicas supostamente contratadas, sustenta que o lançamento de ofício teria ocorrido com base na falta de comprovação das despesas e a decisão *a quo* teria se pautado pela falta de comprovação dos serviços executados. Além disso alega a existência de escrituração regular das despesas, de documentos fiscais dos serviços com retenção de tributos, de Declaração de Rendimentos Pagos e Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) e de comprovação de pagamentos, conforme relatórios e cópias de cheques constantes deste processo administrativo.

A leitura do Relatório Fiscal (fls. 11.768 a 12.201) revela que, de fato, a glosa de despesas da Recorrente se baseou nas inúmeras provas colhidas no minucioso trabalho fiscal que apontam para a inexistência de fato das pessoas jurídicas supostamente contratadas pela Recorrente, ou, ainda, para a inexistência dos próprios serviços supostamente contratados. Como resultado, concluiu-se que o sujeito passivo não foi capaz de comprovar as referidas despesas, de modo que se imporia a glosa destas na apuração do IRPJ e da CSLL.

Inexiste, portanto, qualquer contradição entre a autuação fiscal e o Acórdão recorrido, uma vez que o lançamento foi efetuado com base na ausência de comprovação das despesas, exatamente porque as provas colhidas apontam para a inexistência de fato das pessoas jurídicas contratadas e/ou para a inexistência dos serviços prestados.

O fato de as referidas despesas estarem registradas na escrituração fiscal da pessoa jurídica, efetivamente, faz prova em favor da Recorrente. Contudo, conforme os próprios arts. 923 e 924 do RIR/99, tal registro deve estar embasado em documentos hábeis e são passíveis de serem contraditados pela autoridade fiscal, por meio de provas.

O mesmo se aplica aos demais documentos suscitados pela Recorrente, posto que seu valor probatório pode ser afastado ante a apresentação de provas da inexistência da prestação de serviços. Foi a isso que se dedicou a autoridade fiscal, cabendo a análise se, em cada caso, logrou o seu desiderato.

Ademais, como bem explicitado pelo Acórdão recorrido, o ônus de provar as despesas escrituradas e deduzidas na apuração dos tributos é do sujeito passivo:

O ônus da prova cabe a quem ela aproveita.

No campo tributário, em especial na apuração dos tributos incidente sobre o resultado econômico da empresa, a despesa aproveita ao sujeito passivo, que vê sua base tributária diminuída na medida de incorrer nas despesas. Logo, é ônus do sujeito passivo comprovar a efetividade da despesa utilizada na apuração do lucro real ou da base de cálculo da CSLL. Diferentemente do que ocorre com a comprovação do dolo na utilização indevida da despesa, cujo ônus da prova cabe à autoridade fiscal, pois a materialização de sua existência aproveita ao fisco em desfavor do sujeito passivo.

É verdade, por sua vez, que a escrituração faz prova a favor do sujeito passivo, desde que lastreada em documentos hábeis e idôneos. É o que se depreende pela leitura literal do art. 923 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR). De efeito, é ônus do contribuinte comprovar a veracidade de seus registros contábeis, quando requisitado pela autoridade fiscal. Somente na hipótese haver apresentação

dessa documentação comprobatória é que o ônus da contraprova se atribui ao fisco (art. 924, RIR/99).

Via de regra, o instrumento hábil para comprovação das despesas de aquisição de bens e serviços é o documento fiscal emitido pela fornecedora/prestadora. Tais documentos trazem uma presunção relativa da existência da operação, porém são desprovidos de fé pública. De sorte que, seu conteúdo pode ser questionado mediante fundamentada motivação ou apresentação de contraprova.

E foi o que ocorreu por diversas vezes no caso concreto: o sujeito passivo, ou a prestadora de serviço, forneceu o documento fiscal da operação, todavia o conteúdo da documentação foi rechaçado pela autoridade fiscal com base nos argumentos já mencionados no relatório. De sorte que é pela avaliação dessas argumentações e da contraposição trazida pelo sujeito passivo que se fará um juízo de valor a respeito da comprovação da despesa.

Passa-se, portanto, à análise das despesas de cada uma das pessoas jurídicas supostamente contratadas pela Recorrente.

I.3.2 Todamarca Publicidade Consultoria & Marketing Ltda

A Recorrente deduziu na apuração do IRPJ e da CSLL despesas referentes a tal pessoa jurídica, nos montantes de R\$ 11.777.146,03, em 2009, e R\$ 18.970.191,23, em 2010.

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, com fundamento na inexistência de fato da pessoa jurídica, de modo que *"os serviços supostamente oferecidos e executados por ela não poderiam ter ocorrido por total inexistência, quer de infraestrutura, quer de capacidade técnica exigida para as atividades econômicas informadas em seu ato constitutivo"*.

Aponta como provas os fatos de que:

- a) a pessoa jurídica, cujo objeto social se relaciona à área de publicidade, foi constituída pelos sócios Marlon Borlenghi (analista de sistemas) e Durval Caramante (comerciante);
- b) o Sr. Durval, apresentou por meio de advogado, declaração de que jamais participou ativa ou passivamente nos negócios da empresa;
- c) o sócio Marlon afirmou que o Sr. Durval sempre participou dos trabalhos da empresa, desde a sua fundação;
- d) o Sr. Marlon não comprovou a qualificação técnica para o exercício da atividade declarada pela Todamarca;
- e) nenhum dos vínculos empregatícios anteriores do Sr. Marlon, conforme consulta ao Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS) se refere à área de publicidade;
- f) a empresa, criada no ano 2000, apresentou declarações de inatividade até o ano de 2008;
- g) a Todamarca não apresentou DIRF até o ano de 2012, sendo que a sua atividade é sujeita à retenção obrigatória de tributos pela fonte pagadora;

h) a empresa, que teria prestado serviços correspondentes a receitas de R\$ 3.604.530,15 até agosto de 2009, foi transferida pelo Sr. Marlon ao sócio Rogério Lourenço Novo, contador da pessoa jurídica, pela quantia de R\$ 2.000,00, no referido mês;

i) o Sr. Rogério, único sócio no período de agosto de 2009 a março de 2010, teria estranhamente transferido 50% do capital social para o Sr. Osvaldo Donadio;

j) os valores recebidos pela Todamarca entraram e saíram de suas contas bancárias no mesmo ano e, na maioria das vezes, no mesmo mês;

k) os rendimentos auferidos pelo Sr. Rogério, por meio da Todamarca, somariam, em valor líquido aproximadamente R\$ 20.000.000,00, porém este informou que não houve qualquer distribuição de lucros pela empresa, nem consta qualquer registro da incorporação de referida quantia em suas Declarações de ajuste anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF);

l) o imóvel indicado como sede da pessoa jurídica, desde a sua constituição até a data da ação fiscal, consta nos registros do Município de São Paulo como uma residência, de propriedade do Sr. Moisés Tadeu Caramante, testemunha constante do contrato social de constituição da Todamarca;

m) a imagem do imóvel, obtida por meio da ferramenta Google Maps, refere-se a uma residência;

n) não consta dos sistemas informatizados qualquer registro de empregados nos anos de 2009 a 2011;

o) não tendo os sócios qualquer experiência em marketing e propaganda e não possuindo qualquer empregado, seria impossível a prestação dos serviços;

p) não há qualquer informação referente à Todamarca na lista telefônica, consultada pelo site Telelista.net;

q) a única informação referente à empresa obtida por meio de pesquisa no Google se refere à reativação do Cadastro Municipal;

r) os sócios Marlon e Rogério, em resposta de igual teor e formatação, não apresentam qualquer prova dos serviços prestados pela Todamarca e afirmam não possuir qualquer arquivo dos serviços prestados previamente;

s) o material apresentado pelos referidos sócios, como tendo sido produzido pela Todamarca, refere-se a serviços prestados à Brazil Trading pelas pessoas jurídicas Neuza D'Ávila Trindade Treinamentos, New Image Consultoria Empresarial Ltda e New Imagem Marketing e Eventos Ltda;

t) a maior parte dos serviços cuja prestação se atribui à Todamarca são atribuições de agência de propaganda, sendo que a Brazil Trading possuía contrato com a Moma Propaganda Ltda, a quem pagou R\$ 67.488.400,37 em 2009 e R\$ 128.642.393,98 em 2010, cuja existência e a prestação dos serviços foi comprovada pelos autuantes, conforme tópico específico do Relatório de Fiscalização;

u) a Brazil Trading afirmou que previamente à contratação da Todamarca verificou a idoneidade, experiência e capacidade técnica da empresa, assim como a qualificação profissional de seus sócios proprietários;

v) os documentos apresentados pela Brazil Trading para comprovar a realização de serviços pela Todamarca, em relação ao ano de 2009, foram diversos daqueles apresentados pelos Srs. Marlon e Rogério e se relacionam à prestação de serviços por parte da Moma;

x) no início da ação fiscal, havia apenas três Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) em relação à Todamarca. Após o início da ação fiscal, foram transmitidas DIPJs, DCTFs para os anos de 2009 a 2011, bem como realizados diversos recolhimentos de IRPJ e CSLL, montando em aproximadamente R\$ 4.500.000,00.

Conclui, então:

Diante do exposto, fica evidenciada a não prestação dos serviços por parte da Todamarca Publicidade Consultoria & Marketing Ltda, pelos motivos exaustivamente comentados, bem como a caracterização das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30/11/1964, cujo objetivo foi redução do IRPJ e CSLL, fato que enseja a glosa das despesas relacionadas à Todamarca, e aplicação da multa de **150%** (cento e cinquenta por cento), nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996.

A Brazil Trading reiterou, no Recurso Voluntário, as alegações trazidas na Impugnação, conforme já detalhadas nesta decisão.

Não há reparo a se fazer na decisão *a quo* que manteve a glosa. De fato, nem a Recorrente, nem a pessoa jurídica supostamente contratada lograram êxito em comprovar a efetiva prestação dos serviços deduzidos como despesa pela autuada.

O recolhimento de tributos por parte da empresa Todamarca Publicidade (realizado, em sua maior parte, após o início da ação fiscal) não é elemento por si só capaz de afastar a glosa, posto que em nada comprovam a efetiva prestação dos serviços. Ademais, a constatação da Autoridade Fiscal é que os serviços inexistentes foram indevidamente utilizados para reduzir as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, de modo que o recolhimento de algum valor não é incompatível com esse fato.

No que diz respeito à alegação de ausência de restrição por parte de outros entes estatais à abertura da empresa, não é relevante ao caso, posto que o que a fiscalização aponta é a inexistência de fato da empresa, e não a inexistência formal.

Quanto à plausibilidade da indicação do telefone do contador para a pessoa jurídica, e da prestação de serviços independentemente do local do estabelecimento, são argumentos válidos, mas que, como assinalado no Acórdão recorrido, também apontam para a falta de diligência da pessoa jurídica para facilitar as atividades de fiscalização e arrecadação de tributos, e que são indícios, ao lado de todos os inúmeros apontados, da inexistência de fato da pessoa jurídica.

Mais que isso, a inexistência de um local se soma à ausência de empregados, de capacitação técnica e de comprovação dos serviços prestados no sentido de tal inexistência.

No que tange à invocação à necessidade de enquadramento da autuação no art. 366, IV, do RIR/99, como decidido em primeira instância, não é relevante ao caso, posto que se trata de especificação das despesas passíveis de enquadramento como despesas de propaganda, quando à autuação se refere à glosa por ausência de comprovação das despesas invocadas.

Em relação à alegação de que os serviços da Todamarca nada tem a ver com os serviços prestados pela Moma, há farta documentação nos autos para comprovar que os serviços que a Brazil Trading aponta como tendo sido prestados pela Todamarca, de fato foram prestados pela Moma. Além disso, como apontado no Acórdão da DRJ, tal argumento perde validade quando a Recorrente e a suposta prestadora dos serviços não foram capazes de efetivamente comprovarem a prestação dos serviços.

De nada adianta ainda a defesa de que as intimações realizadas pela fiscalização foram atendidas, posto que o atendimento se deu por parte dos supostos sócios, localizados em local diverso da suposta sede da empresa e que não apresentaram qualquer comprovação efetiva dos serviços, nem ainda da existência de fato da empresa.

Por fim, os relatórios de pagamento, as DIRF, os registros de transferências bancárias e a existência de notas fiscais, quando desacompanhados da prova da efetiva prestação dos serviços, de nada servem para justificar a dedução da despesa, servindo, pelo contrário, para justificar a qualificação da multa de ofício, que será analisada em tópico exclusivo do Recurso de Ofício.

Isto posto, voto no sentido de manter a glosa das despesas relacionadas com a pessoa jurídica em questão.

I.3.3 Target Consultoria e Planejamento Ltda

A Recorrente deduziu na apuração do IRPJ e da CSLL despesas referentes a tal pessoa jurídica, no montante de R\$ 135.265.422,70, em relação aos anos de 2008 a 2010. As despesas se refeririam a consultoria tributária, sendo esta uma das sete pessoas jurídicas supostamente contratadas pela Brazil Trading, nos referidos períodos, para tal serviço.

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, com fundamento na "*evidência de inexistência de fato da pessoa jurídica Target (caso algum serviço fosse prestado, seria por uma pessoa física, Amaro Araújo)*"; "*ausência de comprovação da prestação de serviços cujas despesas seriam dedutíveis*"; "*evidência tão-somente de atuação de Amaro Araújo em procedimentos fraudulentos (tentativa de compensação de débitos com créditos inexistentes e simulação de aquisição de imóvel rural)*"; "*ausência de razoabilidade entre os valores supostamente devidos e pagos a Amaro Araújo e os serviços supostamente realizados*".

Aponta como provas os fatos de que:

a) a pessoa jurídica, constituída em 2001, não consta de nenhuma DIRF até janeiro de 2007;

b) a partir de tal data, e até outubro de 2007, tem como única cliente a Brazil Trading;

c) à época da prestação dos serviços deduzidos, o sócio Júlio José de Freitas Andrade já havia falecido, outro sócio (Wilson Roberto Rosilho) declarou não ter conhecimento de atos praticados em nome dessa sociedade, de modo que o sócio Amaro de Araújo Pereira Filho era a única pessoa responsável pela Target;

d) desde a sua constituição até os seus últimos atos, a Target teria funcionado em único endereço, sendo que mediante intimação da autoridade fiscal, a proprietária do imóvel comprovou que este, desde 2006, ou estava desocupado ou estava locado a outra pessoa jurídica;

e) desde a constituição até 2013, constam apenas dois DARF em nome da Target, sendo um de IRRF e outro de custas da Justiça Federal;

f) no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010 foram emitidas 86 notas fiscais para a Brazil Trading, sendo que em 64% dos casos há correlação entre o valor dos tributos que seriam recuperados por meio da consultoria e o valor cobrado de honorários (25% daqueles);

g) não seria crível o pagamento de 25% sobre supostos créditos que, para sua efetivação dependeriam da homologação por parte da Receita Federal, e que se tratavam de créditos inexistentes;

h) não seria *"razoável um empresa desconhecida no mercado, sem qualquer referência, sem experiência, sem contrato escrito, sem sede, ser contratada por uma grande empresa, e receber dela valores elevadíssimos, destoante da prática do mercado, e sem qualquer vinculação com êxito"*;

i) a Target apresentou declaração de inatividade em relação ao ano-calendário de 2009;

j) a descrição dos serviços realizados apresentada pelo Sr. Amaro não corresponderia à discriminação nas notas fiscais;

k) o Sr. Amaro não atendeu às intimações para comprovação dos supostos serviços prestados;

l) a Brazil Trading informou que os serviços da Target foram contratados por meio do Sr. Júlio, sendo que os serviços se iniciaram em fevereiro de 2007 e o Sr. Júlio faleceu em agosto de 2006;

m) a Brazil Trading afirmou que previamente à contratação da Target verificou a idoneidade, experiência e capacidade técnica da empresa, assim como a qualificação profissional de seus sócios proprietários, mas que foi vítima de má-fé perpetrada pelo Sr. Amaro;

n) não haveria como ter havido a referida verificação, pois não há sequer evidência da existência da Target, quanto mais dos referidos atributos;

o) a contratação da Target teria ocorrido de forma verbal;

p) na descrição dos serviços prestados, a Brazil Trading se valeu de termos genéricos e não indica a existência de qualquer parecer ou relatório emitido pela contratada, o que seria estranho em se tratando de consultoria tributária;

q) o Sr. Amaro mencionou a existência de laudos elaborados, mas os referidos documentos não foram apresentados;

r) embora os sócios da Target sejam advogados, fato declarado pela Brazil Trading, os serviços por ela descritos se relacionam com contadores, com especialização em auditoria;

s) a Brazil Trading, apesar de alegar má-fé por parte do Sr. Amaro, não registrou Boletim de Ocorrência, nem ajuizou ação cível ou criminal contra o mesmo;

t) todos os pagamentos dos supostos serviços foram realizados mediante cheques nominativos, que foram compensados, apesar de a Target nunca haver possuído contas bancárias, donde se conclui que foram depositados em contas de terceiros;

u) intimada a apresentar as cópias dos versos dos cheques utilizados para pagamento, a Brazil Trading sugeriu que a fiscalização solicitasse diretamente ao Banco ou aos representantes legais da target;

v) a Brazil Trading informou que a recuperação de créditos contratada à Target se daria por meio de processos administrativos, quando tinha conhecimento (porque já se utilizara dela) que a forma adequada para solicitação de restituição ou declaração de compensação seria via Pedido Eletrônico de Restituição e Ressarcimento/Declaração de Compensação (PER/DComp);

w) todas as compensações informadas pela Brazil Trading por meio do processo administrativo nº 13804.004157/2008-66 (ou a ele relacionadas) foram consideradas não-declaradas por meio de Parecer científico à autuada em 25/08/2009, porém a apresentação de pedidos de restituição e declaração de compensação continuou sendo utilizada pelo menos até maio de 2010;

x) com base em substabelecimento de poderes conferidos ao Sr. Amaro em janeiro de 2010, o Sr. Arnaldo Córdova Duarte adquiriu três imóveis rurais em nome da Brazil Trading, no montante total de R\$ 300.000.000,00;

y) os referidos imóveis tiveram suas matrículas posteriormente bloqueadas por determinação judicial, por fortes indícios de fraude, provavelmente "grilagem" de terras;

z) dividindo-se a remuneração total das empresas relacionadas ao Sr. Amaro Araújo com despesas deduzidas pela Brazil Trading, nos anos de 2006 a 2010, pelo número de anos e meses do período, tem-se uma remuneração anual de R\$ 33.166.000,00 e mensal de R\$ 2.763.833,34, sendo que o executivo mais bem remunerado do país, nos anos de 2007 a 2009, recebeu remunerações brutas anuais de R\$ 3.270.799,00, R\$ 2.243.530,00 e R\$ 7.163.514,00, respectivamente;

aa) por meio de intimação a três sociedades de consultoria, a fiscalização apurou que, para serviço semelhante ao supostamente contratado à Target, tais pessoas jurídicas

cobrariam, para um período de cinco anos, um montante de R\$ 345.600,00, 2 a 15% sobre o valor de êxito, e R\$ 800.000,00 a R\$ 1.500.000,00, respectivamente;

No Recurso Voluntário, a Recorrente argumenta apenas que há fatos no Relatório de Fiscalização e documentos nos autos (notas fiscais vinculadas a DCTF, DComp e processos administrativos) que comprovariam tanto a existência da pessoa jurídica Target Consultoria e Planejamento Ltda, quanto a prestação dos serviços.

Como já dito, tais elementos, quando desacompanhados da prova da efetiva prestação dos serviços (pelo contrário, diante de robustos subsídios no sentido da inexistência de fato da pessoa jurídica), de nada servem para justificar a dedução da despesa, servindo, pelo contrário, para justificar a qualificação da multa de ofício, que será analisada em tópico exclusivo do Recurso de Ofício.

Tanto a Recorrente, quanto a pessoa jurídica supostamente contratadas tiveram diversas oportunidades ofertadas pela autoridade fiscal para comprovar a efetiva existência da pessoa jurídica e dos serviços por ela prestados, mas não obtiveram sucesso em tal intento.

Isto posto, voto no sentido de manter a glosa das despesas relacionadas com a pessoa jurídica em questão.

I.3.4 - Uniconsult Consultores Associados Ltda

A Recorrente deduziu na apuração do IRPJ e da CSLL despesas referentes a tal pessoa jurídica, nos montantes de R\$ 33.822.178,50, em 2008, e R\$ 3.482.750,00, em 2009. As despesas se refeririam a consultoria tributária, sendo esta mais uma das sete pessoas jurídicas supostamente contratadas pela Brazil Trading nos referidos períodos para tal serviço.

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, com fundamento em que: *não existe comprovação da existência de fato da sociedade Uniconsult; "não houve qualquer comprovação ou explicação razoável referentes a algum "serviço" prestado por esse contribuinte além da apresentação de pedidos de restituição e declarações de compensação em desacordo com as normas legais vigentes e de substabelecimento de poderes"; qualquer serviço que pudesse ser relacionado à referida "empresas" "teria sido prestado por uma pessoa física"; os valores de honorários ou remuneração atribuídos a Amaro de Araújo Pereira Filho e suas "empresas" são "irreais"; "ainda que fossem devidos e pagos valores relacionados a honorários ou remuneração desses serviços, não seria possível sua dedução da base de cálculo dos tributos federais".*

Aponta como provas os fatos de que:

a) a pessoa jurídica foi constituída no ano de 2006, tendo como sócios o Sr. Amaro Araújo Pereira Filho e Fernando José e Fábio Castro Araújo Pereira (provavelmente, filhos do primeiro), e como endereço o endereço residencial dos sócios;

b) o referido imóvel foi alienada pelo Sr. Amaro em novembro de 2011;

c) a Uniconsult nunca possuiu empregados e teve como cliente único a Brazil Trading;

d) a descrição dos serviços nas notas fiscais e nas informações prestadas pelo Sr. Amaro é semelhante àquelas emitidas pela Target;

e) o Sr. Amaro não atendeu às intimações para detalhar os serviços genericamente descritos em manifestação anterior, nem apresentou qualquer comprovação da prestação dos serviços pela Uniconsult;

f) os únicos atos praticados pelo Sr. Amaro em relação à Brazil Trading, já foram descritos no subitem referente à pessoa jurídica Target;

g) as manifestações da Brazil Trading também foram semelhantes àquelas apresentadas em relação à Target, inclusive informando que a pessoa a quem foram contratados os serviços da Uniconsult foi o Sr. Júlio José de Freitas Andrade;

h) quando do registro dos atos constitutivos da Uniconsult na Junta Comercial, 16/03/2007, o Sr. Júlio já havia falecido há quase sete meses;

i) a Brazil Trading afirmou que previamente à contratação da Uniconsult verificou a idoneidade, experiência e capacidade técnica da empresa, assim como a qualificação profissional de seus sócios proprietários, mas que foi vítima de má-fé perpetrada pelo Sr. Amaro;

j) a Brazil Trading não apresentou qualquer comprovação da prestação dos serviços pela Uniconsult;

k) há correlação entre o valor dos tributos que seriam recuperados por meio da consultoria e o valor cobrado de honorários (25% daqueles);

l) *"foi executada uma fraude (protocolização de pedido de restituição de crédito inexistente e compensação de débito com créditos inexistentes) contra a Fazenda Pública Federal, e ainda se pretende deduzir supostos honorários pagos por esse 'serviço'".*

A Recorrente defende que, por ser prestadora de serviço de natureza intelectual, não necessita de sede própria, nem de empregados, podendo o serviço ser prestado pelo próprio sócio. Repete, ainda, os argumentos trazidos na Impugnação no sentido da existência de fato da pessoa jurídica.

Não há dúvidas quanto à possibilidade de pessoa jurídica destinada ao desempenho de serviço de natureza intelectual possuir sede coincidente com a residência de seu sócio e, ainda, de o serviço ser realizado pessoalmente pelo sócio, sem a necessidade de empregados.

No caso dos autos, contudo, tais fatos são apenas dois em meio a diversos outros elementos que corroboram a conclusão da inexistência de fato da pessoa jurídica e da ausência de prestação dos serviços deduzidos como despesa pela Recorrente.

Mais uma vez, elementos como a existência de notas fiscais referentes aos supostos serviços, DIRF apresentada pela Brazil Trading, e relatórios de pagamentos, quando desacompanhados da prova da efetiva prestação dos serviços, e confrontados por abundantes provas em sentido contrário, de nada servem para justificar a dedução da despesa.

Isto posto, voto no sentido de manter a glosa das despesas relacionadas com a pessoa jurídica em questão.

I.2.5 - Negócios Soluções Assessoria Empresarial Ltda

A Recorrente deduziu na apuração do IRPJ e da CSLL despesas referentes a tal pessoa jurídica, nos montantes de R\$ 11.280.743,73, em 2008, R\$ 15.431.113,78, em 2009, e R\$ 36.989.266,44, em 2010. As despesas se refeririam a consultoria tributária, sendo esta mais uma das sete pessoas jurídicas supostamente contratadas pela Brazil Trading nos referidos períodos para tal serviço.

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, com fundamento em que: "*não existem evidências ou indícios de que a Negócios e Soluções sequer tenha existido de fato*"; "*se algum serviço fora prestado teria sido necessariamente pela pessoa física Wilson Marqueti Júnior, o único profissional que poderia estar relacionado à Negócios e Soluções*"; "*não houve qualquer comprovação de que tenha sido executados serviços de consultoria*"; "*não existe qualquer sinal de experiência na área de consultoria que se possa atribuir quer a essa pretensa pessoa jurídica, quer ao senhor Wilson Marqueti Júnior*"; "*o relatório, resultado do trabalho de consultoria, não se aplicaria à Brazil Trading Ltda*"; "*os valores atribuídos à consultoria/assessoria à Negócios e Soluções são irrealis e excessivamente superiores aos valores praticados no mercado*"; e "*o sócio majoritário não se beneficiou das supostas remunerações*".

Como prova, são indicados os fatos de que:

- a) a sociedade foi constituída em 2004, composta pelos sócios Tércio Borlenghi Júnior e Wilson Marqueti Júnior, tendo como objeto a assessoria em gestão empresarial;
- b) o Sr. Wilson teria formação na área de Direito e o Sr. Tércio teria formação desconhecida, sendo informado pelo Sr. Wilson que a formação desse seria de empresário;
- c) "*sociedade de consultoria só faria sentido se constituída de profissionais com formação em algum curso superior afeito às áreas para as quais de pretende atuar*";
- d) entre 2007 e 2011, a Negócios possuiu como cliente apenas a Brazil Trading, à exceção de um outro cliente, no ano de 2007;
- e) a pesquisa do nome da pessoa jurídica nos sites Telelista e Google não retorna nenhuma informação;
- f) conforme declaração da proprietária, o imóvel localizado no endereço cadastral da Negócios está locado desde o ano de 2005 até o momento da ação fiscal à pessoa jurídica Urbanet Projetos e Sistemas Ltda;
- g) o primeiro Termo de Intimação expedido para a Negócios foi respondido por Rogério Lourenço Novo, sócio responsável pela pessoa jurídica Todamarca Publicidade Consultoria & Marketing Ltda, conforme item I.3.2;
- h) o sócio Tércio respondeu a intimação afirmando não haver participado da elaboração de trabalhos técnicos;

i) o sócio Wilson intimado para a apresentação de contrato de prestação de serviços com a Brazil Trading, afirmou que o contrato não fora localizado e que poderia ter sido firmado verbalmente;

j) o referido sócio deixou de responder à intimação para identificação dos clientes anteriores da Negócios;

k) os serviços prestados à Brazil Trading foram definidos pelo Sr. Wilson como "*consultivo de orientação e validação dos lançamentos contábeis para a devida apuração tributária*", intitulado Relatório de Revisão de Procedimento Fiscal, bem como palestras para esclarecimento de dúvidas quanto ao citado trabalho e para "*redução de custo de treinamento, a nível nacional, com à (sic) aplicação correta do Código de Defesa do Consumidor*";

l) o serviço de "*validação de lançamentos contábeis*" seria afeito à área de auditoria contábil, e, normalmente, desenvolvido por contadores com especialização em auditoria;

m) intimado a indicar e comprovar o local, data e público das palestras acima descritas, o Sr. Wilson se limitou a afirmar que as palestras eram realizadas na sede da Brazil Trading, "*para as áreas envolvidas*", sem apresentar qualquer comprovação;

n) a Brazil Trading, no período fiscalizado possuiu menos de vinte trabalhadores e para quem, "*por ser uma empresa eminentemente atacadista, não teria tanta utilidade palestras sobre código de consumidor, tendo em vista que o contato travado com consumidores seria de sua rede de concessionárias, empresas independentes*";

o) "*os valores de receitas auferidas seriam bastante elevados e irrealis para remunerar tais palestras, por melhores que fossem*";

p) questionado como foi dividido o resultado econômico da sociedade (mais de 97 milhões líquidos de 2006 a 2011), o Sr. Wilson afirmou que não houve a referida divisão;

q) não consta das DIRPF do sócio o recebimento de lucros distribuídos, nem qualquer sinal de incorporação dos rendimentos ao seu patrimônio;

r) tal fato evidenciaria que o Sr. Wilson não prestou os serviços ou, caso tenha prestado algum, os valores auferidos seriam bem mais modestos;

s) os honorários dos serviços prestados, conforme o Sr. Wilson, seriam fixados entre 0,3 a 1,2% do faturamento do cliente;

t) o Sr. Wilson afirmou que relatório, supostamente entregue à Brazil Trading em janeiro de 2009, seria prova dos valores faturados nas notas fiscais emitidas de janeiro de 2006 a dezembro de 2011;

u) intimado a discriminar os documentos sobre os quais se fundamentaram as suas afirmações constantes do referido relatório, o Sr. Wilson respondeu que não havia como fazê-lo, posto que o citado relatório "*foi elaborado de forma genérica, baseado na legislação e na jurisprudência predominante sobre os assuntos em pauta*";

v) "as diversas afirmações feitas no relatório só fariam sentido caso fossem demonstrados (comprovados) os registros e fatos sobre os quais se basearam";

w) da leitura do citado relatório, constata-se que há textos repetidos literalmente e grande quantidade de reprodução de leis e jurisprudência;

x) existem trechos que não se aplicariam a Brazil Trading Ltda, empresa eminentemente comercial atacadista, a exemplo de referência a *"frete e carretos utilizados na movimentação e transferências de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, dentre outros componentes e insumos"*;

y) *"a partir da página 126 não se trata de relatório de consultoria mas de uma monografia ou monografias sobre temas tributários que bem poderiam ter sido copiados da internet ou de alguma obra disponível no mercado"*;

z) intimada a detalhar os serviços prestados, a Brazil Trading afirmou que estes teriam sido prestados na sede da Negócios, e consistiriam em *"orientar e esclarecer dúvidas fiscais, contábeis e tributárias eventualmente formuladas por diretores/funcionários e propostos (sic)"*.

A Recorrente sustenta que as alegações de inexistência da Negócios Soluções Assessoria Empresarial Ltda não se assentam em provas contundentes, repisando alegações da Impugnação, no sentido de que a empresa foi localizada pela fiscalização, atendeu a intimação, emitiu documentos fiscais dos serviços prestados, devidamente pagos, com retenção dos tributos devidos.

Os argumentos da Recorrente são idênticos aos formulados em relação a outras supostas prestadoras de serviço da Brazil Trading, sendo plenamente aplicáveis a eles a fundamentação já constante deste Acórdão.

Como bem explicitado na decisão recorrida, a Recorrente e os sócios da prestadora, apesar de indagados, não comprovaram a efetiva prestação dos supostos serviços.

Isto posto, voto pela manutenção da glosa também em relação a esta pessoa jurídica.

I.3.6 - Audi Consultoria e Planejamento Ltda

A Recorrente deduziu na apuração do IRPJ e da CSLL despesas referentes a tal pessoa jurídica, no montante de R\$ 7.890.037,29, em relação a 2008 a 2010. As despesas se refeririam a consultoria tributária, sendo esta mais uma das sete pessoas jurídicas supostamente contratadas pela Brazil Trading nos referidos períodos para tal serviço.

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, com fundamento em que: *"não existem evidências ou indícios de que a Audi Consultoria e Planejamento Ltda tenha existido de fato"; "se algum serviço fora prestado teria sido necessariamente pela pessoa física Wilson Marqueti Júnior, o único profissional que poderia estar relacionado à Audi"; " não houve qualquer comprovação de que tenha sido executados serviços de consultoria"; "não existe qualquer sinal de experiência na área de consultoria que se possa atribuir quer a essa pretensa pessoa jurídica, quer ao senhor Wilson Marqueti Júnior"; "o relatório, resultado do trabalho de*

consultoria, trata-se de uma montagem realizada após 2011 na tentativa de justificar prestação de serviços "; "os valores atribuídos à consultoria/assessoria à Audi são irrealis e excessivamente superiores aos valores praticados no mercado"; e "o sócio majoritário (99,5% não se beneficiou das supostas remunerações".

Como prova, são indicados os fatos de que:

a) a sociedade foi constituída em 2007, composta pelos sócios Wilson Marqueti Júnior e Fernanda Lopes Sanches;

b) conforme declaração da proprietária, o imóvel localizado no endereço cadastral da Audi jamais esteve locado para essa pessoa jurídica;

c) a síndica do edifício localizado no referido endereço afirmou não ter conhecimento de funcionamento da Audi no imóvel e desconhecer os sócios da pessoa jurídica;

d) a sócia Fernanda respondeu a intimação afirmando jamais haver desempenhado qualquer função na empresa e não ter conhecimento de fatos a ela atribuídos;

e) o sócio Wilson afirmou ser o responsável pelos serviços prestados em nome da Audi, não ter localizado o contrato firmado com a Brazil Trading e ter prestado os serviços "*de orientação e validação dos lançamentos contábeis para a devida apuração tributária*";

f) para justificar os serviços prestados, o Sr. Wilson apresentou uma correspondência enviada à Brazil Trading e uma apostila de 46 páginas, que consistiria no resultado de tais serviços;

g) o Sr. Wilson informou não ter havido a distribuição dos lucros auferidos pela Audi;

h) intimado a comprovar detalhadamente os serviços realizados, o Sr. Wilson respondeu que não havia como fazê-lo, posto que foram "*realizados de forma genérica e não específica, não tendo sido gerados relatórios*";

i) o relatório apresentado se trata "*de uma monografia plagiada acrescida de textos legais, definição de termos e citações de ementas de atos expedidos pela Receita Federal*", conforme fontes que indica no Relatório Fiscal;

j) "*textos utilizados na composição da monografia foram copiados da obra Contribuições Sociais, editada pela ANFIP em 2011, disponibilizada para consulta pública em seu sítio*", incluindo, até mesmo, erros de impressão cometidos na obra;

k) "*Como a obra foi publicada em 2011 e provavelmente tenha sido disponibilizada próximo ou em 2012, e a suposta monografia teria sido entregue à Brazil Trading Ltda em novembro de 2009, com textos "ipsis litteris" da referida obra, obviamente essa montagem só seria possível após a publicação da obra.*";

l) "*Foi plagiado também um texto do advogado Thiago de Mattos Marques, datado de 09/01/2008, disponível para consulta pública no endereço <http://lexuniversal.com/pt/articles/3946>, utilizado nas páginas 20 a 22 da monografia da Audi.*";

m) Intimada a detalhar a forma pela qual os serviços lhe foram prestados pela Audi, a Recorrente declarou que se dava por meio da apresentação de relatórios técnicos, assim como pela orientação fiscal e contábil, o que não se coadunaria com a formação do Sr. Wilson, único profissional da Audi.

A Recorrente reforça a argumentação de que a autuação teria ocorrido com base na falta de comprovação das despesas, de modo que estender o exame da matéria para outros aspectos significa mudança de critério, o que é vedado pelo art. 146 do CTN. Por fim, sustenta que as intimações da autoridade fiscal foram atendidas pelos sócios da pessoa jurídica e que, apesar de esta não haver sido localizada no endereço indicado nos atos constitutivos, não houve dificuldade em localizar os seus representantes legais, o que seria prova da sua atividade.

As alegações da Recorrente são similares às que já foram combatidas em itens anteriores. A autuação foi realizada com base na falta de comprovação das despesas pela autuada, que sequer conseguiu provar a existência de fato da pessoa jurídica contratada e dos supostos serviços que fundamentaram as despesas glosadas.

Não há qualquer mudança de critério jurídico no Acórdão recorrido que aponta exatamente para a inexistência de fato da Audi e pela ausência de comprovação da execução do serviço, o que, por óbvio, redundava na falta de comprovação da despesa.

Quanto ao atendimento às intimações pelos sócios, em nada afasta a conclusão a que todos os elementos reunidos pelo trabalho fiscal conduzem, ou seja, a inexistência de fato da pessoa jurídica. A decisão *a quo*, inclusive, destaca algumas dessas provas coletadas.

Deste modo, deve ser mantida a glosa das despesas referentes à Audi.

I.3.7 - La Barca Serviços Contábeis Associados Ltda

A Recorrente deduziu na apuração do IRPJ e da CSLL despesas referentes a tal pessoa jurídica, no montante de R\$ 1.790.137,72, em relação ao ano de 2010. As despesas se refeririam a consultoria tributária, sendo esta mais uma das sete pessoas jurídicas supostamente contratadas pela Brazil Trading nos referidos períodos para tal serviço.

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, fundamentando sua atitude em que: "*não foi apresentada qualquer comprovação da atuação de Rogério Lourenço Novo ou de sua empresa La Barca*"; "*não existe experiência quer comprovada quer não comprovada de serviços anteriores executados por Rogério Lourenço Novo com relação planejamento e estudo de viabilidade econômica*"; "*não é razoável o pagamento milionário para realizar duas classificações NCM em 2010*"; e "*não é razoável o pagamento milionário justificado com classificação CST e CFOP, procedimento corriqueiro nas atividades da fiscalizada*".

Como prova, são indicados os fatos de que:

a) a pessoa jurídica foi constituída em 15/06/2010, pelos sócios Rogério Lourenço Novo e Tércio Borlenghi Júnior, com o objeto social de consultoria contábil e planejamento fiscal tributário;

b) o Sr. Rogério é contador e o Sr. Tércio de formação desconhecida;

- c) em 05/07/2011, o sócio Tércio foi substituído por Wilson Marqueti Júnior;
- d) a La Barca não possuiu nenhum empregado no período de julho de 2010 a dezembro de 2012;
- e) a receita da La Barca nos anos de 2010 a 2012 monta em R\$ 35.789.753,79, bem superior a cinco das maiores empresas do ramo no Brasil cujas receitas brutas foram discriminadas no Relatório Fiscal e que tiveram faturamento anual entre R\$ 2.300.000,00 e R\$ 3.600.000,00;
- f) uma dessas empresas tomadas para comparação, e cujo faturamento anual em 2011 corresponderia à metade do faturamento da La Barca, possuía 50 trabalhadores;
- g) conforme as DIRF apresentadas, a Brazil Trading foi a única cliente da La Barca em 2010;
- h) o Sr. Rogério não registra em sua DIRPF a distribuição de lucros da La Barca, nem a incorporação do resultado dessa empresa em seu patrimônio;
- i) as duas únicas notas fiscais emitidas pela La Barca em 2010 discriminam os seguintes serviços prestados à Brazil Trading: "*Projeto de viabilidade econômica e financeira do mercado Automotivo Nacional*" e "*Estudo de viabilidade econômico e financeiro da unidade fabril e de distribuição dos produtos KIA para o mercado Uruguaio e Mercosul (sic)*";
- j) até o início da ação fiscal, a La Barca não havia apresentado qualquer DIPJ ou DCTF, nem recolhido qualquer valor a título de tributos federais;
- k) em resposta a intimação, o Sr. Rogério declarou que não foi formulado contrato com a Brazil Trading, sendo consistido o serviço prestado em "*consultoria na parte tributária com apoio operacional no correto enquadramento dos produtos, partes, peças e acessórios na NCM, tanto na importação como para a correta apuração do IPI, para os cerca de 70.000 itens comercializados pela empresa, bem como no estabelecimento correto do CST - Código de Situação Tributária de cada produto. Na parte jurídico tributária os serviços consistiram no acompanhamento dos Processos Administrativos Fiscais, nos quais a contratante se encontra no polo passivo, junto a Secretaria da Receita Federal e a Secretaria da Fazenda Estadual*";
- l) o Sr. Rogério afirmou que foi o responsável pela consultoria/assessoria, juntamente com advogados contratados, não tendo sido elaborado qualquer relatório dos serviços prestados;
- m) questionado sobre a prestação dos serviços discriminados nas notas fiscais emitidas pela La Barca, o Sr. Rogério asseverou que o trabalho consistiu em "*acompanhamento e validação dos projetos e estudos de viabilidade econômica e financeira do mercado automotivo nacional, com relação aos números utilizados e confrontação com os levantamentos de performance de mercado e concorrência*";
- n) intimado a comprovar os serviços prestados, o Sr. Rogério afirmou que o resultado foi apresentado para o tomador, não tendo sido mantida cópia em poder da prestadora do serviço;

o) a Brazil Trading declarou que o motivo da escolha da empresa deveu-se à idoneidade, experiência, capacidade técnica e qualificação profissional de seus sócios;

p) contraditoriamente, declarou que não possuía informações prévias de outros projetos executados pela La Barca;

q) o objeto social da La Barca não se compatibiliza com os serviços discriminados nas notas fiscais por ela emitidas em 2010;

r) em resposta a intimação sobre os serviços especificados nas referidas notas fiscais, a Brazil Trading informou que consistiram em "*assessoramento e orientação acerca da correta classificação fiscal das peças e acessórios importados e acompanhamento de processos administrativos fiscais*".

A Recorrente alega que não há prova contundente da inexistência de fato da pessoa jurídica La Barca Serviços Contábeis Associados Ltda, ou ainda de que os serviços contratados pela Recorrente não foram executados. A par disso, as alegações deduzidas pela fiscalização, traçando comparativo dos valores pagos com aqueles praticados por outras empresas, seriam meramente informativas. Por fim, sustenta que, à época da ocorrência dos fatos geradores, há demonstrativo de notas fiscais emitidas, elaborado pela pessoa jurídica ECONS Consultoria Contábil & Tributária Ltda (nome anterior da La Barca) e coincidente com os valores informados na DIRF.

As alegações da Recorrente não procedem. As provas coletadas pela autoridade atuante conduzem, com contundência, à conclusão da inexistência de fato da La Barca e, mais que isso, da inexecução dos serviços que fundamentaram a dedução da despesa na apuração do IRPJ e da CSLL.

A ausência de contrato, de comprovação documental dos serviços prestados e as contradições entre os serviços discriminados nas notas fiscais e aqueles informados pela Recorrente já são motivos suficientes para concluir no sentido da inexistência de qualquer fundamento na dedução de despesa.

Apesar das oportunidades oferecidas, contratada e contratante (a quem caberia o ônus da prova), não apresentaram qualquer comprovação da efetiva prestação de tais serviços.

O comparativo realizado no Relatório Fiscal é apenas um dos elementos apresentados no sentido de mostrar a ausência de verossimilhança na existência da La Barca e dos serviços por ela prestados, não sendo fundamental à conclusão acima exposta.

Por fim, a existência de notas fiscais emitidas pela La Barca compatíveis com DIRF apresentada pela Recorrente, desacompanhada de qualquer prova efetiva da prestação dos serviços, não são elementos suficientes para a comprovação da despesa, servindo apenas, como já dito, como elementos a serem considerados na qualificação da multa de ofício.

Nesse sentido, voto por manter a glosa das despesas relacionadas com a La Barca.

I.3.8 - New Bussiness Consulting S/S

A Recorrente deduziu na apuração do IRPJ e da CSLL despesas referentes a tal pessoa jurídica, no montante de R\$ 3.364.706,00, em relação ao ano de 2010. As despesas se refeririam a consultoria tributária, sendo esta mais uma das sete pessoas jurídicas supostamente contratadas pela Brazil Trading nos referidos períodos para tal serviço.

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, fundamentando sua atitude em que: "*não houve qualquer comprovação de prestação de serviços realizado pela ou em nome da New Business*"; "*não existe sinal de existência da pessoa jurídica New Business*"; "*a sociedade New Business (sic), caso existente e caso realizasse algum serviço, deveria emitir o documento fiscal próprio*"; "*os serviços informados e supostamente executados não seriam de natureza consultoria*"; "*os serviços informados e supostamente executados (levantamento de débitos e esclarecimentos sobre parcelamento) são realizados gratuitamente pelas duas instituições, RFB e PGFN*"; "*ainda que houvesse alguma intervenção do senhor Corrales com relação aos serviços descritos, o valor a ele atribuído estaria dissociado da realidade, muito acima do esperado, ainda que a empresa tenha a liberdade de contratar quem quiser e pelo valor que quiser*".

Como prova, são indicados os fatos de que:

a) a sociedade seria constituída pelos sócios Odair Corrales e Paulo Luiz Monteiro Chilitti;

b) a New Business se declarou inativa nos anos de 2010 e 2011 e, desde a sua constituição recolheu apenas oito DARF e de valores modestos, sendo o último em 2005;

c) não consta informação em GFIP de empregados, no período de 2009 a 2012;

d) não há qualquer referência à pessoa jurídica na lista telefônica de São Paulo;

e) a pesquisa no Google do endereço cadastral da New Business retorna a informação de que constaria em tal local pessoa jurídica de nome Consumer Consultoria em Pesquisa de Mercado;

f) intimada a apresentar a nota fiscal de prestação de serviços, a Brazil Trading apresentou apenas uma Nota de Honorário, com a seguinte discriminação dos serviços prestados: "*assessoria e consultoria tributária prestados no âmbito da RFB e da PFN*";

g) os sócios da New Business foram intimados para prestar esclarecimentos sobre os supostos serviços prestados à Recorrente, mas não se manifestaram;

h) em resposta a intimação, a Brazil Trading informou inexistir contrato escrito com a New Business, que não houve a apresentação de qualquer relatório ou parecer em decorrência dos supostos serviços, e que tal prestação consistiria em "*análise, levantamento de débitos existentes junto à RFB e PGN e orientação em relação aos pedidos de parcelamento*";

i) "*Tanto a RFB quanto a PGFN quando apresenta a carta de cobrança ao contribuinte já discrimina cada débito, informando o tributo, período de apuração, vencimento, valor do principal, multa e juros*";

j) os esclarecimentos quanto a parcelamento podem ser gratuitamente obtidos nos sítios da RFB e PGFN, bem como no atendimento presencial, não se vislumbrando qualquer oportunidade de consultoria, ainda mais no valor apresentado;

k) não há a apresentação de nota fiscal referente ao serviço.

A Recorrente apenas apresenta consulta ao sítio eletrônico da RFB que atestaria que a New Bussiness Consulting S/S Ltda possui situação cadastral ativa junto ao Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), e repete as já refutadas alegações de existência de pagamentos, DIRF e escrituração.

O elemento apresentado pela Recorrente serve apenas como comprovação da existência formal da pessoa jurídica.

A autuação tem por base, como no caso das demais pessoas jurídicas já analisadas, a ausência de comprovação da despesa, da existência de fato da pessoa jurídica e da prestação dos serviços.

As provas reunidas pela fiscalização não são afastadas pela Recorrente, de modo que voto pela manutenção da glosa da despesa abordada neste tópico.

I.3.9 - Achôa, Marquetti, Advogados Associados

A Recorrente deduziu na apuração do IRPJ e da CSLL despesas referentes a tal pessoa jurídica, no total de R\$ 1.042.359,71, em relação aos anos de 2008 a 2010.

A Achôa é um das quatro sociedades de advogados que fundamentaram a dedução de despesas por parte da Brazil Trading, sendo que, em relação a estas, não há questionamento sobre a existência de fato, mas as análises do autuante focaram na efetiva prestação dos serviços e na razoabilidade dos valores dos honorários.

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, fundamentando sua atitude nas seguintes provas:

a) em resposta a intimação, o sócio Wilson Marquetti informou não haver sido celebrado contrato escrito para a prestação dos serviços à Brazil Trading;

b) intimada a apresentar documentos comprobatórios da participação dos advogados da Achôa nos processos administrativos e judiciais que teria dado base aos pagamentos realizados, a Brazil Trading se manifestou no sentido de que tal informação deveria ser solicitada ao escritório contratado;

c) a autoridade fiscal verificou os processos administrativos em que a Achôa teria atuado em defesa da Brazil Trading, mas não constatou nenhuma comprovação dessa atuação;

d) realizou pesquisa no sistema da Justiça Federal em relação ao patronos que atuaram nos processos judiciais em que a Achôa teria atuado em defesa da Brazil Trading, mas não constatou nenhum registro desta atuação;

e) em relação aos processos administrativos nº 12466.001087/95-42 e 12466.001692/95-50, a decisão final proferida em favor da Recorrente aconteceu no ano de 2007 e 2006, respectivamente;

f) em relação ao processo administrativo nº 10783.008664/95-54, inexistiu o êxito que teria motivado o pagamento, posto que o crédito tributário se encontra suspenso, no aguardo de decisão judicial a ser proferida pelo Superior Tribunal de Justiça;

g) em relação ao processo administrativo nº 12466.001289/95-67, inexistiu o êxito que teria motivado o pagamento, posto que o resultado foi desfavorável à Recorrente.

No Recurso Voluntário, a Brazil Trading argumenta que a autuação, ao constatar a inobservância do regime de competência, não respeitou as regras dos art. 273 e 247, §2º, do RIR/99. Acrescenta que a alegação de que o pagamento sobre processos com desfecho desfavorável à Recorrente, na hipótese de o valor pago não corresponder ao montante usualmente verificado em processos com insucesso não diz respeito à motivação da autuação, que é a glosa da despesa por falta de comprovação.

Em relação ao primeiro argumento, a autuação não se deu pela inobservância do regime de competência na dedução da despesa, mas na ausência de comprovação desta, pela ausência de prova da efetiva prestação dos serviços pela pessoa jurídica supostamente contratada.

O fato de que os processos administrativos onde teria ocorrido tal atuação da Achôa terem sido concluídos em momento bem anterior ao pagamento das despesas é apenas mais um elemento de prova para mostrar a ausência de fundamento do dispêndio.

Não procede, portanto, o argumento.

Do mesmo modo, a menção efetuada no Acórdão recorrido ao montante do dispêndio foi apenas mais um elemento de convicção utilizado para a manutenção da glosa.

O relevante, entretanto, é que a Recorrente não se desincumbiu do ônus de provar a existência da prestação de serviço por parte da pessoa jurídica em questão, o que seria necessário para permitir a dedução da despesa na apuração do IRPJ e da CSLL.

Isto posto, voto pela manutenção da glosa da despesa.

I.3.10 - Bartoli Advogados Associados EPP

A Recorrente deduziu na apuração do IRPJ e da CSLL despesas referentes a tal pessoa jurídica, no total de R\$ 1.598.295,15, em 2009, e R\$ 2.245.871,00, em 2010. Esta é mais uma das quatro sociedades de advogados que fundamentaram a dedução de despesas por parte da Brazil Trading.

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, fundamentando sua atitude nas seguintes provas:

a) em todas as Notas de Honorários apresentadas como base para os pagamentos, o histórico é "*Honorários referente (sic) adiantamento dos processos de nºs 12466.000945/96-59 e 12466.001652/96-16*";

b) no contrato de prestação de serviços apresentado pela Brazil Trading, datado de 10/09/2001, o objeto contratado é a apresentação de Recurso de Divergência junto à Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos autos do processo administrativo nº 12466.000069/96-14, e a forma de cálculo e pagamento de honorários é estabelecida do seguinte modo:

III. HONORÁRIOS PROFISSIONAIS

Para a consecução dos serviços ora apresentados propomos honorários iniciais, a título de pró-labore, equivalente a 2,0% (dois por cento), a serem pagos cinco dias após o protocolo do Recurso, e 8,0% (oito por cento), à título de êxito, calculados sobre o proveito econômico obtido, a serem pagos cinco dias após o final da demanda, quando da obtenção de decisão favorável definitiva da ação.

Os honorários de êxito, supra indicados, serão pagos mediante a comprovação da decisão, **IRRECORRÍVEL**, via certidão do resultado de julgamento ou acórdão, favorável à **CLIENTE**.

Considera-se "proveito econômico" ou "ganho":

- a) em caso de vitória integral, o próprio "valor da causa", em cada processo objeto deste contrato, na data de regular cobrança de honorários de êxito;
- b) em caso de êxito parcial, a diferença entre a quantia correspondente ao "valor da causa" na data de regular cobrança de honorários, e a quantia que a **CLIENTE** tiver a desembolsar em virtude de cada decisão definitiva, não computados os honorários devidos à **CONTRATADA**.

Considera-se "valor da causa" na instância administrativa, o resultado da soma das parcelas cobradas a título de tributos, multas, moratórias ou não, adicionais, juros e quaisquer outros que sejam exigidos pelas autoridades fiscais, inclusive correção monetária, nos processos contratados.

c) a Bartoli, porém, apresentou contrato de prestação de serviços datado de 03/06/2002, cujo objeto se relaciona com os processos administrativos nº 12466.001652/96-16 e 12466.000945/96-59, e com honorários fixados no montante de R\$ 5.000.000,00, sendo R\$ 200.000,00 na assinatura do contrato, e R\$ 4.800.000,00, em caso de decisão favorável administrativa irrecoerível;

d) a análise do processo administrativo nº 12466.000069/96-14 revelou a participação do Sr. Nilton Luiz Bartoli, mas não na condição de patrocinador da defesa da Brazil Trading, mas na de relator de Acórdão proferido pela 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes e de participante em decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais;

e) no referido processo, não consta qualquer evidência de participação de advogados do Bartoli, e o Recurso de Divergência apresentado é assinado pelo Sr. Edison Ruy, contador e diretor da KIA Motors do Brasil Ltda;

f) a decisão final do processo administrativo n.º 12466.000069/96-14 foi comunicada à Brazil Trading em 21/05/2003, não havendo, portanto, qualquer relação entre o resultado e os honorários pagos em 2009 e 2010;

g) a análise dos processos administrativos n.º 12466.000945/96-59 e 12466.001652/96-16 não comprova a participação de qualquer advogado relacionado com o escritório Bartoli;

h) a única menção ao Sr. Nilton Luiz Bartoli nos citados processos se refere a uma procuração particular da Brazil Trading, datada de 19/11/2002 e uma procuração de substabelecimento do referido advogado para a Sra. Bernardita Eugênia Aranzibia;

i) o êxito nos processos ocorreu em outubro de 2009, com ciência à Brazil Trading em junho de 2011;

j) qualquer êxito deveria ser creditado ao escritório Lopes da Silva, que apresentou todos os recursos nos referidos processos, e que recebeu valores bem modestos em relação ao Bartoli Advogados Associados";

k) a contratação do Bartoli se dá em data posterior à apresentação de Recurso Voluntário, nos referidos processos administrativos, e os pagamentos das segundas parcelas se dá três e quatro anos após a apresentação do Recurso Especial.

A Recorrente aduz que o contrato de prestação de serviços com o Escritório Bartoli Advogados Associados EPP prevê a possibilidade de substabelecimento, portanto, não haveria razão na fundamentação da autoridade fiscal no sentido de que não há registro de atuação, nos processos administrativos, dos profissionais do escritório contratado; de que há a participação de profissionais de outros escritórios e de que há incongruência entre os momentos processuais e data de contratação e pagamento dos honorários.

A alegação da Recorrente deveria ser acompanhada da comprovação do substabelecimento do Escritório Bartoli para os advogados que comprovadamente atuaram no processo.

Como bem destacado no Acórdão recorrido, o ônus da prova da execução dos serviços recai sobre a Recorrente.

Além disso, a ausência de participação é apenas um (fortíssimo) argumento para a comprovação da inexistência da prestação dos serviços.

Todas as demais provas colhidas pelo trabalho fiscal devem ser igualmente consideradas, como a contradição entre a discriminação dos serviços nas notas fiscais e o objeto do contrato apresentado pela Recorrente, a contradição entre as justificativas apresentadas pela Recorrente e pela contratada, e a incongruência entre os momentos de pagamentos de honorários e as fases processuais.

Por tudo isso, deve ser mantida a glosa das despesas em questão.

I.3.11 - Miranda & Pacheco Advogados Associados

A Recorrente deduziu, na apuração do IRPJ e da CSLL referente ao ano de 2010, despesas referentes a tal pessoa jurídica, no valor de R\$ 447.916,00. Esta é mais uma das quatro sociedades de advogados que fundamentaram a dedução de despesas por parte da Brazil Trading.

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, fundamentando sua atitude nas seguintes provas:

a) intimados a apresentar cópia de contrato de prestação de serviços e a detalhar os serviços prestados, os sócios do Escritório apresentaram cópia de uma petição apresentada à Justiça Federal, em 28/10/2011, e informaram que o serviço consistiu em levantamento de débitos e processos administrativos e interposição de Mandado de Segurança visando à inclusão no parcelamento instituído pela Lei nº11.941, de 2009;

b) a Brazil Trading, em resposta a intimação informou que o serviços contratados seriam os mesmos apontados pelo Escritório Miranda;

c) o Mandado de Segurança indicado como causa do pagamento está totalmente dissociado da data de emissão da nota fiscal (13/12/2010), posto se referir a fatos ocorridos em setembro de 2011;

d) cabe ao serviço de levantamento de débitos as mesmas considerações já feitas em relação à New business;

e) os serviços apontados como causa do pagamento seriam incompatíveis com o valor pago.

A Recorrente afirma que, ainda que a fiscalização não tenha admitido como prova dos serviços prestados pela Miranda Pacheco Advogados Associados a cópia de Mandado de Segurança, por entender que não guarda coincidência com a nota fiscal, não há no processo prova inequívoca de que o contratado não tenha prestado os serviços.

A decisão recorrida manteve a glosa por entender que os fatos narrados no Mandado de Segurança e a data de sua impetração não guardam qualquer relação com a data de emissão da nota fiscal. Além disso, os outros elementos apontados pela autoridade fiscal (ausência de contrato escrito e desnecessidade do serviço de levantamento de débitos) não foram contestados pela Recorrente, que não conseguiu comprovar a efetiva execução dos serviços.

Não há reparo a se fazer à decisão recorrida.

A Recorrente busca a inversão do ônus da prova, exigindo do fisco a prova inequívoca de fato negativo, qual seja a não prestação dos serviços.

Na realidade, como já dito alhures, a dedução da despesa na apuração dos tributos aproveita à Recorrente, de modo que cabe a ela comprovar por meio de documentos hábeis e idôneos a efetiva ocorrência dos serviços que fundamentariam a despesa.

O pagamento de quase meio milhão de reais, sem um contrato escrito e sem a apresentação de qualquer comprovação da efetiva prestação de serviços consentâneos com a data e valor do pagamento, não há como ser admitido como despesa dedutível.

Desta forma, voto pela manutenção da glosa da despesa.

I.3.12 - Ferrario e Ferrario Advogados Associados S/C

A Recorrente deduziu, na apuração do IRPJ e da CSLL referente ao ano de 2010, despesas referentes a tal pessoa jurídica, no valor de R\$ 352.500,00. Esta é a última das quatro sociedades de advogados que fundamentaram a dedução de despesas por parte da Brazil Trading.

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, fundamentando sua atitude nas seguintes provas:

a) a contratada foi intimada a apresentar contrato de prestação de serviços, informar o objeto dos serviços prestados, e a apresentar detalhamento e documentos comprobatórios, mas não se manifestou;

b) a Brazil Trading informou que a contratação foi realizada de forma verbal;

c) o escopo do trabalho, segundo a Recorrente, seria o patrocínio dos seus interesses nos processos judiciais nº 0070835-33.2010.8.02.001 e 001.09.014198-0;

d) a Recorrente apresentou Ata de Audiência, realizada em 26/05/2011, referente ao processo judicial nº 0070835-33.2010.8.02.001, na qual é registrada a presença do Sr. Fábio Costa de Almeida Ferrário como advogado da Brazil Trading;

e) a Brazil Trading afirmou, ainda, que os honorários eram estipulados em um valor fixo de R\$ 3.170.000,00, e que demais documentos comprobatórios deveriam ser solicitados ao Escritório Ferrario;

f) seria inverossímil honorários em valor tão elevado sem qualquer vinculação ao valor da causa ou ao êxito no processo judicial;

g) três empresas do grupo KIA seriam rés nos referidos processos, sendo que, a consulta ao sistema do Tribunal de Justiça de Alagoas aponta que outros advogados atuam no processo nº 001.09.014198-0, cujo valor de causa é R\$ 6.420.000,00, e o Sr. Fábio Ferrário figura como advogado no segundo processo (valor de causa de R\$ 510,00), ao lado de outros cinco advogados;

h) "*Os valores recebidos, por apenas um dos advogados (são seis os advogados, sendo que um é diretor da KIA Motors Ltda), corresponderia a 54,91% (cinquenta e quatro vírgula noventa e um por cento)*" do valor de causa dos dois processos, ou seja, mais da metade do valor envolvido;

i) "*O valor declarado como despesas de honorários advocatícios para essa sociedade não passa pelo critério da razoabilidade*".

A Recorrente sustenta que o Termo de Assentada constante do processo (fls. 6.997 a 6.999) supriria a ausência de contrato de prestação de serviços, que fundamentou o Acórdão recorrido.

O documento em questão apenas comprova a participação de pessoa relacionada com o Escritório Ferrário no processo judicial nº 0070835-33.2010.8.02.001.

Contudo, isto não atesta nenhuma vinculação entre a citada participação e o pagamento realizado pela Brazil Trading.

Como destacado no Acórdão recorrido, a ausência de um contrato escrito que provasse tal vinculação e a falta de proporção entre o êxito monetário que poderia advir dos processos indicados pela Brazil Trading são argumentos suficientemente fortes para motivar a glosa da despesa.

Apesar de intimada, a Recorrente não foi capaz de apresentar qualquer demonstração fidedigna da existência da prestação de serviços por parte do Escritório Ferrário relacionados com o pagamento efetuado.

Isto posto, voto pela manutenção da glosa da despesa.

I.3.13 - Levs Consultoria Tributária Ltda

A Recorrente deduziu, na apuração do IRPJ e da CSLL, despesas referentes a tal pessoa jurídica, nos montantes de R\$ 2.215.181,78, em 2008, R\$ 2.209.979,96, em 2009, e R\$ 3.121.680,12, em 2010.

Esta empresa, juntamente com a Vitaliouro Assessoria em Comunicação Ltda, a Litwell Consultoria e Orientação Tributária Ltda, a MFB Empreendimentos e Participações Ltda e a Autograf Consultoria em Vendas Ltda estão relacionadas, formando o que, em item específico do Relatório Fiscal é denominado de "Empresas de Itu/SP".

Conforme ali detalhado, há coincidência na presença de sócios diretores da KIA Motors Ltda, objeto social na área de consultoria/ assessoria, número de telefone (telefone da Prática Contábil Ltda), sede em imóvel residencial, clientela exclusiva do Grupo Gandini e contrato social lavrado em papel timbrado da Prática Contábil Ltda.

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, fundamentando sua atitude nas seguintes provas:

- a) a empresa foi constituída em 2004 pelos sócios Edison Ruy (diretor-administrativo da Kia Motors do Brasil Ltda) e Sandra Regina Corazzari, tendo como objeto a consultoria tributária;
- b) o Sr. Edison Ruy trabalha no Grupo KIA, pelo menos, desde setembro de 1994;
- c) a Levs tem sede, desde a constituição até 23/08/2012 no endereço residencial dos sócios;
- d) constam em DIRF rendimentos pagos pela Brazil Trading à Levs de 2004 a 2012, em um total de R\$ 14.334.468,79;
- e) a formação declarada do Sr. Edison seria contabilidade e da Sr. Sandra, Letras;

f) em resposta a intimação, os sócios informaram que ambos prestaram serviços à Brazil Trading, que não houve contrato escrito de prestação de serviços, que os serviços de consultoria seria na área tributária, financeira, de identificação visual da marca KIA e de incentivos fiscais relacionados à Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste (Sudene);

g) os sócios apresentaram alguns documentos resultantes dos serviços prestados à Recorrente, tendo esta ratificado a documentação e esclarecimentos prestados;

h) pelo menos entre 2007 e 2011, a Levs não possuiu nenhum empregado;

i) o leque de atividades alegadas pela Levs (inclusive tradução de documentos) como tendo sido prestadas à Brazil Trading diverge do seu objeto social e seriam cópias de compêndios, monografias e slides, mas não o resultado de uma consultoria tributária;

j) a "Cartilha de Perguntas e Respostas sobre Substituição Tributária", indicada como resultado do serviço de consultoria tributária que motivou os pagamentos à Levs em 2009, e cuja autoria foi invocada pelo Sr. Edison, pode ser obtida gratuitamente em sites da internet apontados no Relatório Fiscal (pelo menos desde o ano de 2008), e foi produzida pela Federação das Indústrias do Estado de São Paulo;

k) *"Não existe na apostila apresentada por Édison Ruy, orientação alguma sobre como calcular o ICMS-ST relativo ao único produto que a Brazil Trading Ltda vende para suas concessionárias, veículos, quer para o importador quer para a rede concessionária"*;

l) *"Também não existem informações quanto a cálculos de ICMS sobre peças, produto vendido exclusivamente para a KMB Distribuidora Ltda, outra empresa do Grupo KIA."*;

m) a documentação apresentada para comprovar a consultoria financeira nos anos de 2008, 2009 e 2010 se trata apenas de *"demonstrativos e gráficos produzidos a partir de dados registrados em programas de informática aplicados à área contábil"*;

n) outro material apresentado pelo Sr. Edison para justificar a consultoria financeira em 2009 se refere à análise de uma linha de crédito criada pelo Banco Itaú apenas em dezembro de 2010;

o) para comprovar os serviços realizados na área de identificação visual, o Sr. Edison apresentou "Manual de Identidade Visual da Marca KIA", declarando que os sócios da Levs foram os responsáveis pela tradução do referido documento (35 páginas de texto) da língua inglesa para o português, ao longo de onze meses do ano de 2009, recebendo para tanto o valor de R\$ 370.000,00;

p) por meio de cotação junto a cooperativa de profissionais de tradução, foi orçado o valor de R\$ 5.355,00, para a tradução de 102 páginas, e com prazo de entrega de oito dias úteis;

q) o material apresentado pelo Sr. Edison, para atestar a consultoria sobre incentivos fiscais, é um conjunto de quinze slides em formato Powerpoint, que podem ser obtidos gratuitamente no site da Receita Federal do Brasil;

r) por semelhante modo, os documentos que comprovariam os serviços prestados nos anos de 2008 e 2010 são cópias de material disponibilizado gratuitamente na internet, conforme endereços eletrônicos indicados no Relatório Fiscal, ou reprodução de livros ou apostilas;

s) a apostila "Projeto Montadora Multimarcas", referente a suposto serviço prestado à Recorrente no ano de 2010, mas se refere a material elaborado para a KIA Motors do Brasil, controladora da Brazil Trading, não guardando qualquer relação com as atividades operacionais desta;

t) apesar dos recolhimentos de tributos federais em nome da Levs, esse fato por si só não serve para fundamentar a efetiva realização de qualquer serviço, posto que a emissão de nota fiscal por uma empresa prestadora de serviço, tributada pelo lucro presumido, para uma empresa tributada pelo lucro real, geraria uma economia fiscal, conforme demonstrado no item 6.1 do Relatório Fiscal.

A Recorrente argumenta que não há como se manter a glosa dos serviços relacionados à Levs Consultoria Tributária Ltda, à Litwell Consultoria e Orientação Tributária Ltda, à Vitaliouro Assessoria em Comunicação Ltda e à Autograf Consultoria em Vendas Ltda, posto que o próprio relator da decisão *a quo*, à fl. 12.682, reconhece que "*não há prova inequívoca da inexistência de fato da empresa, nem da não execução do serviço, ainda que por valor aviltado*".

Nada acrescenta de específico em relação à Levs, além das alegações genéricas de mudança de critério jurídico e comprovação por meio de DIRF, comprovantes de pagamentos e escrituração contábil, já afastada anteriormente.

Em consonância com o decidido no Acórdão recorrido, embora cada elemento individualmente não ateste a ausência de prestação dos serviços que justificariam o pagamento das despesas deduzidas pela Recorrente, o conjunto de provas acima discriminadas e a falta de apresentação de comprovação efetiva por parte da Brazil Trading e da empresa supostamente contratada são elementos mais que suficientes para a glosa da despesa.

Quanto à afirmação constante da decisão *a quo* destacada pela Recorrente, o contexto em que ela foi expedida foi o da análise das condutas dolosas que ensejariam a aplicação da multa qualificada, cujo ônus probatório caberia à autoridade fiscal. Não guarda relação, portanto, com a comprovação das despesas deduzidas na apuração do IRPJ e da CSLL.

Assim, deve ser mantida a glosa das despesas.

I.3.14 - Litwell Consultoria e Orientação Tributária Ltda

A Recorrente deduziu, na apuração do IRPJ e da CSLL, despesas referentes a tal pessoa jurídica, nos montantes de R\$ 643.229,75, em 2008, R\$ 505.059,87, em 2009, e R\$ 1.577.915,70, em 2010. Esta é uma das "Empresas de Itu/SP".

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, com base nas seguintes provas:

a) a pessoa jurídica foi constituída em 2004, tendo sede em imóvel residencial e como sócios Maria Cristina Firmbach Annes, Ana Paula dos Santos Munhões e Antônio Carlos Gomes Munhões;

b) as notas fiscais emitidas pela Litwell em relação aos serviços prestados à Brazil Trading indica a prestação de serviços de consultoria e orientação tributária;

c) em resposta a intimação, os sócios informaram inexistir contrato escrito com a Brazil Trading e que os serviços a esta, na área de consultoria tributária e defesa jurídica, teriam sido prestados por meio da participação de todos os sócios;

d) em manifestações posteriores, os sócios declararam ora que a consultoria tributária não era prestada pelo Sr. Antônio Carlos, ora que ele participava de reuniões com especialistas em matéria tributária e opinava sobre os temas, bem como dava ciência de decisões à diretoria da KIA;

e) a Litwell apresentou, ainda, documentos que comprovariam a atuação do Sr. Antônio Carlos, em processos judiciais, como um dos advogados da Recorrente;

f) a Brazil Trading ratificou os esclarecimentos e documentos apresentados pelos sócios da Litwell e declarou que o Sr. Antônio Carlos recebeu, por mera formalidade, o título de diretor jurídica da KIA Motors do Brasil;

g) da análise dos processos judiciais indicados pelos sócios (relativos a diversas pessoas jurídicas e com a participação de 46 advogados), concluiu-se *"que o senhor Antônio Carlos Gomes Munhões presta serviços para o Grupo KIA é fato, entretanto os serviços prestados que foram comprovados referem-se à representação jurídica para diversas empresas do Grupo Gandini, que bem poderia ser na qualidade de diretor jurídico, na qualidade de advogado autônomo (seria cabível atuação cumulativa de advogado autônomo e diretor?), ou como sócio de algum escritório de advogados, mas nunca em nome de uma sociedade de consultoria tributária, incorporação de imóveis, construção civil, loteamento, compra, venda e locação de imóveis"*;

g) a Liwell não seria uma sociedade de advogados, por ter como objeto social as demais atividades acima referidas, o que seria causa de impedimento de registro, conforme o art. 16 da Lei nº 8.906, de 1994.

A Recorrente se limita a invocar o trecho do voto do relator já tratado no subitem anterior e as mesmas alegações genéricas já rechaçadas.

O fato é que a Brazil Trading não conseguiu apresentar qualquer comprovante efetivo dos serviços de consultoria tributária indicados nas notas fiscais que embasaram a dedução por ela procedida, pelo contrário, os inúmeros elementos indicam exatamente o oposto, ou seja, a ausência de qualquer vinculação entre os pagamentos efetuados e algum serviço dessa natureza, de modo que acertada a decisão que manteve a glosa das despesas.

I.3.15 - Vitaliouro Assessoria em Comunicação Ltda

A Recorrente deduziu, na apuração do IRPJ e da CSLL, despesas referentes a tal pessoa jurídica, nos montantes de R\$ 22.222,42, em 2008, R\$ 235.314,03, em 2009, e R\$ 307.545,26, em 2010. Esta é uma das "Empresas de Itu/SP".

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, com base nas seguintes provas:

a) a pessoa jurídica foi constituída em 2008, tendo como sócios João Pessoa do Nascimento Júnior (Diretor de Desenvolvimento Industrial da KIA Motors do Brasil Ltda) e Sandra Regina Romera Nascimento;

b) o Sr. João, engenheiro de formação, foi contratado pela KIA Motors em 2008, para a função de diretor de pesquisa e desenvolvimento, e, um mês depois, constituiu a Vitaliouro, para prestar serviços de comunicação;

c) semelhantemente às outras pessoas jurídicas constituídas por diretores da KIA Motors do Brasil, a Vitaliouro possuía o mesmo número de telefone (pertencente à Prática Contabil Ltda), o seu contrato social foi lavrado e testemunhado por profissionais da Prática e prestou serviços de 2008 a 2012 apenas a empresas do Grupo Gandini;

d) em atendimento a intimação expedida no curso da ação fiscal, o Sr. João declarou que o imóvel ocupado pela Vitaliouro não é de propriedade da empresa ou de seus sócios e que foi locado verbalmente;

e) o Sr. João afirmou, ainda, que o contrato de prestação de serviços com a Brazil Trading também seria verbal, sendo a remuneração estipulada por hora trabalhada, que quem efetivamente prestou os serviços foi a sócia Sandra, que teria formação em jornalismo, e que os serviços prestados são de ordem imaterial;

f) intimada a comprovar a prestação de serviços anteriores na área de jornalismo e comunicação, a Sra. Sandra declarou que trabalha na área há mais de trinta anos, prestando serviços eventuais, não sujeitos a registros em carteira profissional;

g) em resposta à intimação para comprovar os serviços prestados à Recorrente, a Sra. Sandra citou, a título exemplificativo, a "*busca e atualização do setor automotivo*", a "*identificação de oportunidades de aproveitamento dos materiais disponíveis para fins jornalísticos*", a "*idealização e implantação do denominado 'INFOKIA', o qual se consubstanciaria em um boletim informativo periódico, contendo assuntos de interesse da marca 'KIA'*", e a "*revisão e edição de parte do material veiculado no site oficial da marca 'KIA' no Brasil*";

h) em resposta a intimação, a Brazil Trading afirmou que os serviços prestados pela Vitaliouro estavam relacionados à área de comunicação, citando a "*revisão e edição do material veiculado em revistas, jornais e site oficial da marca 'KIA', bem como o auxílio na criação e desenvolvimento de periódico denominado 'INFOKIA'*";

i) como justificativa para o fato de as despesas serem suportadas pela Brazil Trading e não por outras empresas do Grupo KIA, em especial a Kia Motors do Brasil Ltda, a Recorrente respondeu nos seguintes termos:

"Ante o fato de que a contratação se deu com a Brazil Trading, bem como ante o fato de que a importação e distribuição do (sic) veículos da marca 'KIA' no território nacional a ela incumbe e, assim sendo, os ônus decorrentes de referida distribuição, inclusive em relação à divulgação dos veículos devem ser suportados pela mesma.

Ademais, tratando-se de empresa do mesmo grupo econômico, conforme é do conhecimento de Vossa Senhoria, não há vedação legal em relação ao pagamento efetuado por qualquer delas em relação aos serviços igualmente prestados a qualquer delas. Contrário disso, nossos Tribunais firmaram entendimento no sentido de que, conquanto cada uma das empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico tenha personalidade jurídica própria, a legislação em vigor estabelece que a responsabilidade entre elas é solidária, impondo, assim, a qualquer delas adimplir as obrigações contraídas por qualquer delas, notadamente quando a prestação dos serviços se deu em benefício do grupo, como ocorre no presente caso."

j) para comprovar os serviços prestados pela Vitaliouro, a Brazil Trading apresentou cópias de publicações de autoria de outros profissionais, informativos KIA e INFOKIA;

k) a Vitaliouro não possuiu qualquer empregado de 2008 a dezembro de 2011;

l) não foi apresentado qualquer comprovação de funcionamento da Vitaliouro no endereço cadastral;

m) não há registro de qualquer experiência profissional prévia da Sra. Sandra;

n) há menção em sites da internet a outros profissionais como assessores de imprensa da KIA, bem como DIRF apresentadas pela Brazil Trading em relação a pagamentos a estes profissionais, com valores bem inferiores àqueles pagos à Vitaliouro;

o) teria-se, *"de um lado uma empresa já estabelecida no mercado, prestando serviços de assessoria em comunicação para a Brazil Trading Ltda, com profissionais registrados no Ministério do Trabalho, atuante há anos, com profissionais citados nos informativos, e recebendo pelos serviços prestados os valores relacionados no quadro acima, do outro uma "empresa" sem qualquer experiência, sem sinais de existência, recebendo valores superiores àqueles pagos à Textofinal."*

Além das defesas comuns às outras pessoas jurídicas supostamente contratadas já rechaçadas anteriormente, a Recorrente alegou que a glosa não deveria se embasar em meros indícios.

A autuação e a decisão recorrida não se baseiam em *"meros indícios"*, como reputados pela Recorrente, mas nos vários elementos de prova colhidos em diligente trabalho fiscal, acima listados, e na total ausência de comprovação por parte da Recorrente e de sua suposta contratada, da efetiva prestação de serviços que embasem os pagamentos realizados, ou mesmo da comprovada vinculação entre os documentos apresentados em resposta às intimações e a Sra. Sandra Regina.

Como já sobejamente repetido, o ônus de apresentar documentos hábeis e idôneos para suportar as despesas registradas em sua escrituração contábil e utilizadas na dedução das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, é da Recorrente, que dele não se desincumbiu no caso.

Por isso, voto no sentido de manter a glosa das despesas relacionadas com a Vitaliouro.

I.3.16 - Autograf Consultoria em Vendas Ltda

A Recorrente deduziu, na apuração do IRPJ e da CSLL, despesas referentes a tal pessoa jurídica, no montante de R\$ 256.184,77, em relação ao ano de 2010. Esta é a última das denominadas "Empresas de Itu/SP".

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, com fundamento nas seguintes provas:

a) a Autograf foi constituída em 2010, tendo como sócios Ary Jorge Consendey Ribeiro (engenheiro mecânico e Diretor de Vendas da KIA Motors Brasil Ltda) e Maria da Glória de Oliveira Gonçalves Ribeiro (arquiteta), tendo como sede o imóvel residencial dos sócios;

b) a atual sede da pessoa jurídica é imóvel residencial de propriedade dos referidos sócios;

c) o objeto da pessoa jurídica é a consultoria e planejamento de vendas e o desenvolvimento de design gráfico e de produto, e comunicação visual;

d) em resposta a intimação, o Sr. Ary declarou que não localizou o contrato de locação do imóvel sede da Autograf, e que foi ele o responsável pela prestação dos serviços à Brazil Trading, relativos à assessoria e consultoria na área de vendas, no valor de R\$ 250.000,00 por semestre;

e) o Sr. Ary apresentou, ainda, cópia de contrato firmado com a Recorrente e de faturas mensais de água, telefone e energia dos imóveis sede da pessoa jurídica, todos em seu nome;

f) o Sr. Ary deixou de apresentar qualquer detalhamento ou comprovação dos serviços prestados pela Autograf.

Com base nas referidas provas, a autoridade fiscal concluiu que "*não há sinais de existência da sociedade ou empresa de nome Autograf Consultoria em Vendas Ltda*"; "*que o senhor Ary Jorge presta serviços para a KIA Motors mas na qualidade de pessoa física, diretor*"; e "*que não foi apresentada qualquer prova de prestação de serviços de consultoria por uma pessoa jurídica*" à Brazil Trading.

A Recorrente suscitou apenas as defesas comuns às outras pessoas jurídicas, em relação às quais, para evitar a desnecessária repetição, remete-se à análise já realizada neste voto.

Mais uma vez, a Recorrente não foi capaz de apresentar a comprovação da efetiva existência dos serviços que suportaria as despesas glosadas, e os elementos reunidos na ação fiscal, por outro lado, são evidências da inexistência de tais serviços.

Dessa maneira, conclui-se pela manutenção da glosa das despesas.

I.3.17 - Thomaz Menezes Assessoria em Engenharia Ltda

A Recorrente deduziu, na apuração do IRPJ e da CSLL, despesas referentes a tal pessoa jurídica, nos valores de R\$ 20.250,00, em 2008, R\$ 121.260,00, em 2009, e R\$ 145.369,34, em 2010.

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas, com fundamento nas seguintes provas:

a) a pessoa jurídica foi constituída no ano de 2004, pelos sócios Fernando Carlos de Souza Menezes e Carlos Ovídio de Souza Menezes, posteriormente substituído por Abel Antônio Thomaz, tendo como atividade econômica o serviço de engenharia;

b) ambos os sócios foram intimados, mas apenas o Sr. Fernando Carlos se manifestou, sustentando que a empresa prestava serviços nas áreas administrativas e de engenharia, sendo os trabalhos relativos à primeira área desempenhados pelo sócio Abel, e os de engenharia por ele;

c) o Sr. Fernando declarou que existiam colaboradores que auxiliavam nos serviços, mas, no período de 2008 a 2011, só foi verificada a contratação de 1 profissional, e pelo prazo de dois dias;

d) o referido sócio informou, ainda, que os serviços prestados à Brazil Trading se referiam à assessoria no ramo de Engenharia, em todo o território nacional, e que os contratos foram firmados de modo verbal;

e) instada a detalhar os serviços prestados, o Sr. Fernando especificou o tipo de serviço realizado e citou como exemplo de local de prestação de serviços uma revendedora localizada no Município de São Paulo;

f) em resposta a intimação, a Recorrente informou que os serviços contratados à Thomaz eram prestados pelo Sr. Fernando, consistindo em acompanhamento, orientações e esclarecimento verbais;

g) instada a comprovar os referidos serviços, a Brazil Trading alegou que a comprovação se daria por meio de depoimento do Sr. Fernando;

h) não há registro de contratação de qualquer trabalhador autônomo pela Thomaz, nem de pagamento a tal título, com a correspondente retenção de IRRF;

i) *"qualquer serviço supostamente prestado teria sido necessariamente executado por um de seus sócios, inclusive esse detalhe consta informado no corpo da maioria das notas fiscais"*;

j) apesar da intimação, *"não foi apresentado nenhum documento, tais como projeto executado, orçamento elaborado, comprovação de realização de obras, etc", "algo bastante factível de ser apresentado"*;

k) por meio de intimação a dez concessionárias KIA aberta a partir de 2008, constatou-se existir contrato de fornecimento de veículos com a Brazil Trading, mas sem

qualquer obrigação da Recorrente ou de outra empresa do grupo KIA de prestar qualquer tipo de consultoria ou assessoria para as concessionárias;

l) "As concessionárias foram unânimes em informar que não houve qualquer prestação de assessoria ou consultoria por parte das empresas do Grupo KIA.";

m) todas as concessionárias intimadas declararam ter havido a participação de preposto das empresas do Grupo KIA na preparação do imóvel utilizado e, em vários casos, o Sr. Fernando foi indicado como um desses prepostos;

n) em relação aos quatro imóveis próprios da Recorrente, não seria razoável ou justificável a necessidade de engenheiro eletricista atuando continuamente de novembro de 2008 a dezembro de 2012.

Assim, concluiu-se que não foram apresentadas as provas da execução por parte da Thomaz de qualquer serviço para a Brazil Trading e que, ainda que fosse comprovado, tais serviços não se enquadraria no conceito de despesas operacionais e necessárias ao objeto social da fiscalizada.

A Recorrente sustenta que os elementos constantes do processo, conforme alegação repetida para várias contratadas (notas fiscais, com retenção de tributos, relatórios de pagamentos e DIRF), são provas robustas da efetividade das despesas relativas à Thomaz Menezes Assessoria em Engenharia Ltda.

A alegação da Recorrente já foi afastada em outro momento e não é prova cabal da efetiva prestação dos serviços por parte da Thomaz.

Os argumentos quanto à desnecessidade das despesas não são relevantes à manutenção da autuação, posto que seria necessário o enquadramento legal em dispositivo diverso do efetuado pela autoridade fiscal.

O cerne da análise é a obrigação que a Recorrente tem de comprovar a efetividade dos serviços de engenharia que embasaram as despesas escrituradas e é forçoso concluir que tal mister não foi cumprido, posto que não foi apresentada nenhuma das provas documentais para tal tipo de serviço, tendo a Recorrente remetido tal comprovação a depoimento de sócio da contratada.

Isto posto, voto pela manutenção da glosa de tais despesas.

I.3.18 - Sun Motors Comércio de Veículos Ltda

A Recorrente deduziu, na apuração do IRPJ e da CSLL, em relação ao ano-calendário de 2009, despesas referentes a tal pessoa jurídica, no total de R\$ 151.805,00, a título de gastos com propaganda e publicidade.

A autoridade fiscal glosou as referidas despesas uma vez que, intimada a apresentar os documentos comprobatórios, a Recorrente se limitou a fornecer duas correspondências intituladas "*Encontro de contas para liquidação de faturamento*", o que não se constituiria em documento hábil para a comprovação das despesas.

O Acórdão recorrido manteve a glosa uma vez que o instrumento hábil a comprovar a despesa seria a nota fiscal, sendo admitidos outros meios inequívocos da execução e pagamento dos serviços, mas que não foram apresentados pela Recorrente.

No Recurso Voluntário, a Brazil Trading, ao lado das alegações gerais já refutadas, aduz que a própria fiscalização teria admitido que os serviços contratados à Sun Motors Comércio de Veículos Ltda teriam sido executados, mas que não considerou hábil a documentação apresentada. Além disso, a autoridade julgadora teria invocado o princípio da verdade material, mas não teria se debruçado sobre as provas anexadas ao processo pela própria fiscalização.

O argumento da Recorrente não é verídico. Em nenhum momento do Relatório Fiscal a autoridade fiscal reconhece a prestação dos serviços, limitando-se a afirmar que os documentos apresentados pelo sujeito passivo não são hábeis a comprovação das despesas.

Ademais, não haveria qualquer aprofundamento a ser realizado pelo julgador de primeira instância sobre as provas constantes dos autos, posto que os únicos documentos relacionados à despesa em questão são, como já dito, duas correspondências da Brazil Trading para a Sun Motors, na qual há a referência a duplicatas.

A Recorrente detinha o ônus probatório, mas não apresentou nenhum documento hábil a suportar os seus registros contábeis, que se tornam, portanto, inadmissíveis para amparar a dedução de despesas na apuração do IRPJ e da CSLL.

Voto, portanto, pela manutenção da glosa em questão.

I.3.19 - Tecnoaud Auditores Independentes S/S

A Recorrente deduziu, na apuração do IRPJ e da CSLL, despesas referentes a tal pessoa jurídica, no montante de R\$ 83.333,35, em 2008, R\$ 200.000,04, em 2009, e R\$ 191.253,79, em 2010.

As justificativas para a glosa de tais despesas foi a dissociação entre a emissão das faturas referentes aos serviços e a execução destes, posto que a Brazil Trading realizou pagamentos mensais ininterruptamente desde agosto de 2008 até dezembro de 2011. Além disso, há faturas correspondentes a pagamentos por análise de demonstrativos referentes a exercícios, antes do encerramento destes.

Uma outra razão foi a apresentação apenas de Recibos de pagamentos dos serviços e não de Notas Fiscais de serviços, que seriam os documentos hábeis para a comprovação das despesas.

A Recorrente defende que a autoridade julgadora entendeu como inidôneo o documento apresentado para comprovar a despesa com a Tecnoaud Auditores Independentes - S/S, sendo que a fiscalização reputou o citado comprovante como inábil e inadequado para a dita comprovação. Contudo, as demais provas constantes do processo legitimariam a dedução.

Da leitura da decisão, inclusive transcrita no recurso apresentado, constata-se facilmente que o julgador usou a palavra inidôneo como oposto de hábil, tanto que, em seguida

ao uso do termo, afirmou que "*Conforme salientado pela autoridade lançadora, o instrumento hábil para comprovar a execução do serviço é a nota fiscal de prestação de serviços*".

Inexiste qualquer inovação no Acórdão combatido.

A glosa deve, pois, ser mantida já que a Recorrente não apresenta documento hábil à comprovação das despesas, nem outros elementos de prova que servissem para a comprovação inequívoca da existência destas. De outra parte, os demais elementos reunidos pela autoridade fiscal apontam para a inverossimilhança do vínculo entre os pagamentos efetuados e os serviços invocados.

Quanto aos julgados que a Recorrente apresenta, nada há que possa socorrê-la. Primeiro que alguns se referem a serviços imateriais, o que não é caso tratado, onde os serviços de auditoria independente tem por consequente lógico a produção de pareceres, até mesmo para cumprir a finalidade a que se propõem. Quanto ao último julgado, a premissa é exatamente o lastro em documento hábil. O que inexiste no caso em análise.

Isto posto, voto pela manutenção da glosa das despesas.

I.4 Da glosa de despesas desnecessárias

A Recorrente deduziu, na apuração do IRPJ e da CSLL, em relação ao ano-calendário de 2009, despesas referentes às pessoas jurídicas Kiwi Pitanga Gastronômias Ltda e Anis Comércio e Locação Ltda EPP, no total de R\$ 118.825,00.

As referidas despesas se referem a gastos com o casamento do presidente da Brazil Trading Ltda, o Sr. José Luiz Gandhini, ocorrido em 21/11/2009.

A fundamentação constante do Relatório para a glosa das referidas despesas foi de que não estariam "*inclusas no conceito de despesas necessárias às atividades econômicas empresa, constituindo-se em mera liberalidade*".

No Recurso apresentado, a Brazil Trading repete os argumentos já trazidos na impugnação, no sentido que as despesas foram comprovadas e contabilizadas e são necessárias à promoção da marca KIA, como marketing publicitário, sendo admitidas, nos termos do Parecer Normativo CST nº 322, de 1971.

O primeiro argumento da Recorrente não é relevante à glosa, posto que a fundamentação desta não é a ausência de comprovação da despesa, mas sim a desnecessidade desta, o que a torna indedutível para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, à luz da legislação vigente.

A par disso, a alegação genérica da Recorrente, no sentido de que o evento particular do seu diretor traria divulgação à marca da empresa que representa, a ponto de tornar admissível o investimento de recursos da pessoa jurídica em tal evento não é razoável.

Acertadamente, a decisão de primeira instância manteve a glosa, com o seguinte fundamento:

Ocorre que os gastos com eventos, festas e confraternizações consistem em mera liberalidade da empresa, não se enquadrando na definição de despesas necessárias estabelecida pela legislação tributária (art. 47, Lei nº 4.506/64). Mais ainda quando dizem respeito à pessoa do representante da pessoa jurídica, como é o caso do presidente da empresa, situação em que os gastos inerentes à pessoa física não podem ser atribuídos à pessoa jurídica.

De fato, o art. 47 da Lei nº 4.502, de 1964 (matriz legal para o art. 299 do RIR/99), classifica como necessárias à atividade da empresa as despesas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Não há nada de concreto para se atestar o suposto benefício que o evento traria à marca representada pela Recorrente, sendo, por outro lado, evidente que se trata de uma despesa privada da pessoa física do Diretor, sem nenhuma correlação com a pessoa jurídica autuada. O gasto é imputado a esta, exclusivamente, para a finalidade de reduzir indevidamente a base de cálculo dos tributos devidos.

Por fim, o Parecer CST nº 322, de 1971, invocado pela Recorrente, de modo algum dá suporte à dedutibilidade da despesa de que trata o caso. Isto é conclusão óbvia de sua leitura, pelo que o transcrevo a seguir:

Despesas com relações públicas em geral, tais como, almoço, recepções, festas de conagração, etc., efetuadas por empresas, como **necessárias à intermediação de negócios próprios de seu objeto social**, para serem dedutíveis da receita bruta operacional, **deverão guardar estrita correlação com a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa**, além de rigorosamente escudadas em todos os elementos comprobatórios que permitem sua aceitabilidade pela Fiscalização, limitando-se tais despesas a razoável montante, sob pena de sua inaceitação e tributando-se as quantias glosadas de acordo com os artigos 243, letra I; 251, letra e e 252, letra d, do RIR.

(...)

1. Empresa conjectura sobre a possibilidade de serem dedutíveis, para efeito de apuração do lucro tributável, as despesas com almoços e reuniões de negócios, bem como as despesas com relações públicas, decorrentes de recepções e semelhantes a pessoas com as quais mantém relações.

2. **Tais despesas, para serem admitidas como dedutíveis da receita bruta operacional, deverão guardar estrita e necessária correlação com a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa**, conforme se infere do texto legal pertinente à espécie in casu, o art. 162 e seus §§ 1º e 2º do RIR.

3. Além de limitarem-se a nível do razoável monta deverão, outrossim, tais despesas, sob pena de sua inaceitação, escudar-se rigorosamente em elementos de comprovada idoneidade, que permitam a constatação de sua autenticidade e compatibilidade com as atividades da empresa.

4. As importâncias que, na conformidade dos itens acima expostos, tenham sido devidamente deduzidas do lucro bruto, **serão adicionadas ao lucro real**, para sofrer imposição, em cada exercício financeiro, ex vi do disposto na letra I do artigo 243 do RIR.

5. As quantias gastas pela empresa em pagamento de despesas particulares de acionistas, sócio, dirigente ou participante nos lucros de pessoas jurídicas, ou dos respectivos parentes ou dependentes, salvo quando satisfizerem as condições legais para sua classificação como remuneração de trabalho assalariado, autônomo ou profissional,

serão consideradas formas de distribuição disfarçada de lucros, de acordo com a letra e do artigo 251 do RIR e, por conseguinte, classificadas como dividendos, ex vi do disposto na letra d, do artigo 252 do RIR. (*Destacou-se*)

Como se vê, a dedutibilidade das despesas com confraternizações, festas, almoços e jantares se limita àquelas que sejam estritamente necessárias e relacionadas à realização de negócios próprios da atividade da empresa.

O citado Parecer, em lugar de ser um salvo conduto para a dedutibilidade de despesas que abstratamente promovam a realização de negócios, como aventado pela Recorrente, apresenta rígidos contornos para a aceitação de tais tipos de gastos.

Por todo o exposto, voto no sentido de manter a glosa das referidas despesas.

I.5. Da omissão de receitas financeiras

Segundo os Autos de Infração lavrados contra a Recorrente, houve omissão, nos anos-calendários de 2008, 2009 e 2010, de valores referentes à diferença entre o deságio na liquidação de financiamento contratado por meio do Fundo Para o Desenvolvimento das Atividades Portuárias (FUNDAP) e a receita financeira contabilizada, mas excluída na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

A Recorrente sustenta que houve equívoco (erro de subtração), em relação ao lote liquidado em 17/01/2008, e que não houve diferenças entre a receita financeira auferida e o valor contabilizado no que tange aos demais períodos de 2008 a 2010. Não haveria, portanto, qualquer diferença a ser classificada como omissão de receitas, posto que os valores dos financiamentos foram liquidados sem diferença positiva ou negativa.

Não procedem as alegações da Recorrente.

Em primeiro lugar, esclareça-se de que tratam as citadas receitas: por meio de contratos de financiamento, a Recorrente obteve financiamentos oriundos do FUNDAP e, ao longo dos referidos anos-calendários promoveu o resgate em leilões das referidas obrigações, por valores bem inferiores ao que efetivamente valiam. A diferença, portanto, entre o valor da obrigação e o valor pago corresponde a receita financeira da Brazil Trading.

Do cotejo entre o demonstrativo dos financiamentos apresentado pela atuada e os valores contabilizados nas contas contábeis nº 2.1.1.22.014 - Financiamentos e 3.4.1.10.012 - Outras receitas financeiras, constata-se, que, de um lado, a Recorrente não contabilizou a receita financeira correspondente ao deságio obtido no mês de janeiro de 2008, correspondente à diferença entre o valor pago pelo lote relativo a financiamento obtido em dezembro de 2007 e o seu efetivo valor. Por outro lado, por não constar da primeira conta contábil o saldo inicial correspondente ao referido financiamento, a receita financeira correspondente ao lote resgatado no mês de fevereiro foi reduzida indevidamente.

Ainda que, como alegado pela Recorrente, tal fato derive de equívoco, a constatação é que as receitas não foram contabilizadas e oferecidas à tributação.

Com relação aos valores referentes aos anos-calendários de 2009 a 2010, a omissão apontada na autuação se refere à diferença entre as receitas financeiras que a própria Recorrente excluiu do Lucro Real e aquelas contabilizadas na conta contábil n.º 3.4.1.10.012.

Tal diferença decorre de indevido débito contabilizado pela Recorrente na citada conta, referente a cheques de sua emissão, e que reduziram assim as receitas financeiras registradas na contabilidade, em todos os meses do período de novembro de 2009 a dezembro de 2010.

A Recorrente esclarece que os valores dos cheques utilizados para pagamento/quitação do financiamento não correspondem ao valor deste, pois, antes da efetivação dos pagamentos, foi promovida a dedução dos valores abatidos/pagos a título de caução.

A par disso, ao contrário do fundamentado na decisão recorrida, teria promovido o lançamento a débito em conta do passivo referente ao financiamento, aventando que a constatação de tal fato pode ter sido dificultada em razão de os valores referentes à quitação serem menores (pelo motivo acima justificado) e pelo fato de que a contabilização foi realizada sem histórico.

Por fim, afirma que o que houve, em verdade, foi o pagamento dos valores que teriam sido erroneamente considerados como receitas omitidas.

As alegações da Recorrente são improcedentes. Como bem detalhado no Relatório Fiscal, os lançamentos em questão foram promovidos "*a crédito da conta n.º 1.1.1.20.014 – BANESTES S/A, que pertence ao Ativo Circulante – Banco Conta Movimento e a débito da conta n.º 3.4.1.10.012 – OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS*".

Ou seja, em contrapartida da redução do saldo da conta Banco, reduziu-se o montante das receitas financeiras, nisso consistindo exatamente a omissão.

Os cheques em questão não se referem àqueles utilizados para liquidação dos financiamentos e que, acertadamente, debitaram a conta correspondente a estes.

Por fim, o deságio obtido pela Recorrente é evidenciado pelos próprios demonstrativos por ela elaborados, e transcritos no Relatório Fiscal, e pela contabilização, ainda que a menor, dos valores como receitas financeiras.

Um outro argumento apresentado pela Recorrente é que os valores correspondentes ao deságio não seriam, em verdade, receitas financeiras, mas subvenções para investimentos, de modo que não se submeteriam à tributação pelo IRPJ e CSLL. Tal defesa aproveitaria tanto à infração tratada neste tópico, quanto àquela correspondente à glosa da exclusão de tais valores nas bases de cálculo dos citados tributos.

A Recorrente reitera as razões apresentadas na Impugnação, salientando que, ao contrário do decidido no Acórdão recorrido, é relevante o fato de haver cumprido todos os requisitos para a obtenção dos benefícios do FUNDAP, posto que se enquadraria assim nos dispositivos legais que regem a tributação das subvenções para investimento, de modo que correta a exclusão dos valores nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, de acordo com o art. 18, inciso II, da Instrução Normativa RFB n.º 449, de 16 de junho de 2009.

Argumenta que, ao optar pela liquidação do financiamento à vista, obteve um ganho efetivo correspondente à redução de impostos, exatamente o que configuraria a subvenção governamental. Acrescenta que o fato de o financiamento haver sido concedido via instituição financeira não afasta o caráter de subvenção para investimento, frente à evidência de que se tratam de recursos públicos concedidos pelo Estado do Espírito Santo no âmbito do FUNDAP, já que não há nenhuma exigência legal que impeça tal modo.

Traz precedente do CARF em relação ao regime FUNDAP (Acórdão n.º 103-22.861, de 25 de janeiro de 2007), que corroboraria o seu entendimento. Apresenta, ainda, julgado do CARF (1202-001.175, de 29 de julho de 2014), para afastar a exigência da decisão *a quo*, no sentido de ser necessária a destinação exclusiva a investimentos de implantação ou expansão de empreendimento econômico projetado, para caracterização como subvenção para investimento.

Impõe-se, portanto, a análise detalhada dos valores obtidos pela Recorrente, iniciando pela descrição constante do Relatório Fiscal:

O Fundo para Desenvolvimento das Atividades Portuárias – FUNDAP foi criado pelo Governo do Estado do Espírito Santo por meio da Lei Estadual n.º 2.508/70, visando incrementar as importações e exportações em solo capixaba e, via de consequência, um aumento na arrecadação do ICMS.

Em apertada síntese, o benefício proporcionado às empresas consistia em um financiamento a longo prazo com recursos provenientes do FUNDAP, prazos de carência e de amortização de **5** (cinco) e **20** (vinte) **anos**, respectivamente, e juros de **1% ao ano**, sem correção monetária (Art. 1º da Lei n.º 4.972/94).

O valor máximo do financiamento é calculado pela aplicação de um percentual, atualmente de **8%**, sobre o valor da saída das mercadorias do estabelecimento importador (Lei n.º 2.508/70, Art. 4º, Lei n.º 5.245/96, Art. 1º, e Lei n.º 6.668/01, Art. 1º).

Como o valor a recolher do ICMS correspondia a **12%** do valor de saída das mercadorias, o valor financiado com recursos do FUNDAP corresponde a 2/3 (dois terços) do valor recolhido de ICMS.

Para se habilitar ao financiamento, a empresa deve enquadrar-se, cumulativamente, nas seguintes condições (Decreto n.º 163-N/71 – ES, Art. 7º):

- exercer exclusivamente atividades de comércio exterior;
- ter sede no Espírito Santo;
- estar sujeita ao pagamento do ICMS ao Estado do ES.

A empresa financiada comprometia-se a investir pelo menos 7% (sete por cento) do valor do financiamento em projetos previamente aprovados pelo BANDES (Lei n.º 2.508/70, Art. 3º, com a redação dada pelo Art. 2º da Lei n.º 5.245/96).

Para garantir o investimento a que está obrigada a mutuária, o BANDES retinha, a título de caução, o valor correspondente (Lei n.º 2.592/71, Art. 5º, nova redação dada pelo Art. 2º da Lei n.º 5.245/96).

O valor retido era inicialmente aplicado em títulos de renda fixa em nome da creditada e, posteriormente, o BANDES o aplicaria na aquisição de ações de empresa que tenha projeto aprovado, ou em ações de sua própria emissão (Lei n.º 2.592/71, Art. 3º, caput e

§ 9º, com a redação dada pelo Art. 3º do Lei n.º 5.245/96), dessa forma, a mutuária terá realizado, de maneira indireta, o investimento a que estava obrigada.

O recurso do empréstimo é liberado mediante crédito em conta bancária mantida no Banco do Estado do Espírito Santo S/A - BANESTES, após desconto do valor da caução e da despesa de registro do contrato (Lei n.º 2.592/71, Art. 5º, com a nova redação dada pelo Art.; 1º da Lei n.º 5.245/96).

(...)

A conta representativa do financiamento com o BANDES permaneceria em aberto até a liquidação da dívida, sendo demonstrada no Balanço Patrimonial, no grupo Passivo Não Circulante.

Entretanto, os contratos de financiamentos com recursos do FUNDAP, periodicamente, são objetos de oferta pública, através de leilões administrativos promovidos pelo Banco de Desenvolvimento do Espírito Santo – BANDES, sendo cedidos para qualquer pessoa, física ou jurídica, que atenda às exigências do edital do leilão.

Os contratos são cedidos para a pessoa que apresentar a melhor oferta, sendo que o valor mínimo exigido é de 10% (dez por cento) do valor dos saldos devedores, que devem ser pagos à vista, em moeda corrente (Lei n.º 5.245/96, Art. 5º).

Como normalmente os únicos interessados em adquirir títulos que rendem juros de 1% (um por cento) ao ano, e vencem em 25 (vinte e cinco) anos, mesmo com um deságio de 90 % (noventa por cento), são os próprios devedores ou pessoas a eles ligados, abre-se a possibilidade de liquidação antecipada do financiamento, proporcionando um ganho expressivo à fundapiana.

A discussão acerca da possibilidade de enquadramento dos valores obtidos pela Brazil Trading, por meio do FUNDAP não é relevante ao caso, uma vez que a tributação não está incidindo sobre os valores do Financiamento obtido.

Para a parcela do lançamento sob exame, o essencial é que não procede o argumento de que o ganho obtido na liquidação antecipada configuraria a subvenção governamental. Ora tal ganho é óbvia receita financeira de deságio, proveito econômico da Recorrente e totalmente dissociado de qualquer aplicação em investimentos por parte desta. Lembremos, inclusive, que o resgate dos lotes correspondentes aos financiamentos nos leilões poderia, em tese, ser efetuado por terceiros. Nessa hipótese, a Recorrente teria que liquidar a obrigação nos prazos e condições previstas contratualmente, e o deságio sequer existiria.

Inclusive, o Acórdão n.º 103-22.861, entende que o valor passível de tributação é apenas o deságio obtido na liquidação do financiamento (posto que, naquele caso, pretendia-se a tributação de todos os valores disponibilizados pelo agente de fomento).

Ademais, a infração em questão se refere à constatação de que a Recorrente registrou, contabilmente, a menor o valor das receitas financeiras auferidas, conforme trechos a seguir do Relatório Fiscal:

A Brazil Trading apresentou um demonstrativo com a relação de todos os lotes que foram arrematados no decorrer de 2008, contendo, ainda, os valores dos financiamentos contraídos sob o amparo do FUNDAP e os valores dos lotes ofertados. O demonstrativo apresentado foi digitalizado e reproduzido no quadro seguinte.

Quadro 403 – Reprodução do demonstrativo apresentado pela fiscalizada

DEMONSTRATIVO REFERENTE AOS FINANCIAMENTOS FUNDAP LIQUIDADOS EM 2008							
ANO 2008							
NÚMERO CONTRATO FUNDAP	DATA DA CELEBRAÇÃO	VALOR DO FINANCIAMENTO	LEILÃO	DATA DA LIQUIDAÇÃO/CESSÃO	VALOR DOS LOTES	VALOR PELO QUAL FOI LIQUIDADO/CEIDIDO	CONFERÊNCIA Contábil
265/166	03/12/2007	4.607.376,81	92	17/01/2008	4.609.396,40	691.409,46	
265/167	02/01/2008	6.040.932,60	93	19/02/2008	6.044.564,09	906.684,61	4.448.489,61
265/168	01/02/2008	6.002.804,62	94	18/03/2008	6.005.929,49	900.889,42	5.105.040,07
265/169	03/03/2008	4.476.415,30	95	18/04/2008	4.479.113,72	671.867,06	3.807.246,66
265/170	01/04/2008	5.376.844,60	96	20/05/2008	5.380.085,68	807.022,85	4.573.072,83
265/171	02/05/2008	6.890.085,45	97	18/06/2008	6.894.238,85	1.034.135,83	5.860.103,02
265/172	02/06/2008	6.951.526,80	98	17/07/2008	6.954.955,08	1.043.243,26	5.911.711,82
265/173	01/07/2008	7.914.027,30	99	19/08/2008	7.918.580,75	1.187.787,11	6.730.793,64
265/174	01/08/2008	8.729.021,46	100	17/09/2008	8.734.044,21	1.310.106,63	7.423.937,58
265/175	01/09/2008	10.002.798,87	101	16/10/2008	10.007.457,88	1.501.118,68	8.506.339,20
265/176	01/10/2008	11.165.409,83	102	18/11/2008	11.171.528,09	1.675.729,21	9.495.798,88
265/177	03/11/2008	9.242.010,63	103	17/12/2008	9.247.075,32	1.387.061,30	7.860.014,02
							69.722.547,33

Logo de início, é possível observar na última coluna, à qual a Brazil Trading chama de “conferência contábil”, que não consta o valor correspondente à receita financeira apurada com a arrematação do 1º lote de 2008. Este valor, R\$ 3.917.986,94 (três milhões, novecentos e dezessete mil, novecentos e oitenta e seis reais e noventa e quatro centavos), corresponde à diferença entre o valor do lote ofertado, R\$ 4.609.396,40 (quatro milhões, seiscentos e nove mil, trezentos e noventa e seis reais e quarenta centavos) e aquele pelo qual foi arrematado, R\$ 691.409,46 (seiscentos e noventa e um mil, quatrocentos e nove reais e quarenta e seis centavos).

Entretanto, ao analisar os registros contábeis da Brazil Trading (conta nº 3.4.1.10.012 – Outras Receitas Financeiras), verificamos que não consta a contabilização da receita financeira correspondente ao mês de janeiro.

O primeiro lançamento ocorreu somente no dia 19 de fevereiro, conforme pode ser observado pelo detalhe da conta 3.4.1.10.012 – Outras Receitas Financeiras do Razão 2008.

(...)

Deveria constar um lançamento no valor de **R\$ 3.917.986,94** (três milhões, novecentos e dezessete mil, novecentos e oitenta e seis reais e noventa e quatro centavos), que corresponde ao valor da receita financeira auferida no mês de janeiro/2008.

Por outro lado, foi contabilizado a crédito da conta 1.1.1.20.014 –BANESTES S/A a emissão do cheque correspondente ao valor do lote, arrematado por **R\$ 691.409,46** (seiscentos e noventa e um mil, quatrocentos e nove reais e quarenta e seis centavos). A contrapartida (débito) se deu na conta nº 2.1.1.22.014 – FINANCIAMENTOS.

(...)

De acordo com a conta do Razão FINANCIAMENTOS, reproduzida no quadro anterior, verifica-se que o saldo inicial (01/01/2008) era zero.

Deveria constar como saldo inicial, pelo menos, o valor relativo ao financiamento contraído em dezembro/2007 e que foi liquidado em janeiro/2008, ou seja, **R\$ 4.607.376,81** (sete milhões, seiscentos e sete mil, trezentos e setenta e seis reais e oitenta e um centavos).

Isso indica, claramente, que a Brazil Trading deixou de contabilizar o valor do financiamento contraído em dezembro/2007. Aparentemente, um mero erro.

Entretanto, ao lançar a débito da conta FINANCIAMENTOS o valor pelo qual o lote foi liquidado, o saldo desta conta, que era inicialmente zero, passou a ficar devedor no valor de **R\$ 691.409,46** (seiscentos e noventa e um mil, quatrocentos e nove reais e quarenta e seis centavos).

Ocorre que a referida conta pertence ao passivo exigível a longo prazo, cuja natureza de saldo é, necessariamente, credor.

Desta forma, seria fácil para a Brazil Trading concluir que havia algo de errado nos lançamentos.

Já em relação ao mês de fevereiro, foi informado no demonstrativo reproduzido no quadro 354 que o valor da receita financeira auferida nesse mês seria de **R\$ 4.448.489,61** (quatro milhões, quatrocentos e quarenta e oito mil, quatrocentos e oitenta e nove reais e sessenta e um centavos).

O referido valor deveria corresponder à diferença entre valor do lote ofertado, **R\$ 6.044.564,09** (seis milhões, quarenta e quatro mil, quinhentos e sessenta e quatro reais e nove centavos), e aquele pelo qual foi liquidado, **R\$ 906.684,61** (novecentos e seis mil, seiscentos e oitenta e quatro reais e sessenta e um centavos), entretanto, ao efetuar o cálculo, o valor encontrado foi de **R\$ 5.137.879,48** (cinco milhões, cento e trinta e sete mil, oitocentos e setenta e nove reais e quarenta e oito centavos), ou seja, **R\$ 689.389,87** (seiscentos e oitenta e nove mil, trezentos e oitenta e nove reais e oitenta e sete centavos) a **maior** do que o informado pela Brazil Trading. Aparentemente, um outro erro no demonstrativo apresentado.

Entretanto esse mesmo erro ocorreu quando da contabilização da receita financeira.

O valor da receita lançada para o mês de fevereiro foi de **R\$ 4.448.489,61** (quatro milhões, quatrocentos e quarenta e oito mil, quatrocentos e oitenta e nove reais e sessenta e um centavos), quando deveria ter sido de **R\$ 5.137.879,48** (cinco milhões, cento e trinta e sete mil, oitocentos e setenta e nove reais e quarenta e oito centavos), assim, houve omissão de receita financeira no valor **R\$ 691.409,46** (seiscentos e noventa e um mil, quatrocentos e nove reais e quarenta e seis centavos).

(...)

Se levarmos em consideração que o registro contábil e a elaboração do demonstrativo ocorreram em momentos distintos, o fato é, no mínimo, curioso.

Aparentemente, o mesmo erro teria sido cometido duas vezes.

Ao somarmos a receita financeira omitida em janeiro, **R\$ 3.917.986,94** (três milhões, novecentos e dezessete mil, novecentos e oitenta e seis reais e noventa e quatro centavos) e em fevereiro, **R\$ 689.389,87** (seiscentos e oitenta e nove mil, trezentos e oitenta e nove reais e oitenta e sete centavos), apuramos o valor de **R\$ 4.607.376,81** (quatro milhões, seiscentos e sete mil, trezentos e setenta e seis reais e oitenta e um centavos). Este é exatamente o valor do financiamento contraído em dezembro/2007 e que não foi contabilizado.

Não há como considerar uma coincidência.

O valor de **R\$ 689.389,87** (seiscentos e oitenta e nove mil, trezentos e oitenta e nove reais e oitenta e sete centavos), que em tese foi fruto de um erro em uma operação de subtração, foi justamente o necessário para, ao ser somado com a receita omitida em janeiro, compensar o empréstimo que deixou de ser contabilizado em dezembro/2007.

Isso comprova claramente que a Brazil Trading não incorreu em erro, ao contrário, tentou ocultá-lo por meio da manipulação de números.

Em relação aos anos-calendários de 2009 e 2010, a infração é descrita do seguinte modo:

A Brazil Trading apresentou demonstrativos, com detalhamento mensal, dos valores das receitas financeiras oriundas da liquidação de empréstimos contraídos sob o regime do FUNDAP que comprovariam o total destas receitas que foram excluídas do Lucro Real nos anos de 2009 e 2010, conforme ela mesmo informou, ou seja, **R\$ 65.969.960,89** (sessenta e cinco milhões, novecentos e sessenta e nove mil, novecentos e sessenta reais e oitenta e nove centavos) e **R\$ 126.081.885,78** (cento e vinte e seis milhões, oitenta e um mil, oitocentos e oitenta e cinco reais e setenta e oito centavos), respectivamente.

(...)

Entretanto, ao calcularmos o total das receitas financeiras auferidas nos dois anos, verificamos que os valores não estão de acordo com aqueles em que a Brazil Trading alega ter excluído do Lucro Real, ou seja, **R\$ 65.969.960,89** (sessenta e cinco milhões, novecentos e sessenta e nove mil, novecentos e sessenta reais e oitenta e nove centavos) e **R\$ 126.081.885,78** (cento e vinte e seis milhões, oitenta e um mil, oitocentos e oitenta e cinco reais e setenta e oito centavos).

Os valores encontrados, referentes às receitas financeiras FUNDAP, para 2009 e 2010 são, respectivamente, **R\$ 73.669.515,28** (setenta e três milhões, seiscentos e sessenta e nove mil, quinhentos e quinze reais e vinte e oito centavos) e **R\$ 166.881.995,93** (cento e sessenta e seis milhões, oitocentos e oitenta e um mil, novecentos e noventa e cinco reais e noventa e três centavos).

No caso do ano de 2009, a diferença é de **R\$ 7.699.554,39** (sete milhões, seiscentos e noventa e nove mil, quinhentos e cinquenta e quatro reais e trinta e nove centavos).

A resposta para essa diferença foi encontrada nos registros contábeis da Brazil Trading.

(...)

Conforme pode ser observado pelos lançamentos no livro Diário, nos dias 30 de novembro e 29 de dezembro foram emitidos dois cheques nos valores de **R\$ 3.899.554,39** (três milhões, oitocentos e noventa e nove mil, quinhentos e cinquenta e quatro reais e trinta e nove centavos) e **R\$ 3.800.000,00** (três milhões e oitocentos mil reais), respectivamente.

Os lançamentos ocorreram a crédito da conta n.º 1.1.1.20.014 –BANESTES S/A, que pertence ao Ativo Circulante – Banco Conta Movimento e a débito da conta n.º 3.4.1.10.012 – OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS. Vamos com calma.

Contas de receita somente são debitadas em contrapartida de contas de resultado ou, em caráter excepcional, nos casos de estorno.

Os lançamentos, da forma como foram feitos, são incompatíveis. Via de regra, emissão de cheque ocorre para pagamento de algum dispêndio (despesa, aquisições diversas, etc.) ou suprimento de caixa, jamais em contrapartida de conta de receita.

Esses lançamentos reduziram, de uma só vez, o saldo da conta Bancos e o valor das receitas financeiras. Seria um erro de lançamento tão grosseiro quanto improvável de ser cometido por qualquer pessoa com o mínimo de conhecimentos na área contábil.

Mas se não foi um mero erro, o que poderia ter acontecido? A resposta pode ser obtida quando analisamos não apenas os lançamentos no ano de 2009, mas também os de 2010.

Foram 12 (doze) cheques emitidos cujos lançamentos ocorreram em contrapartida da conta Outras Receitas Financeiras.

(...)

Esses lançamentos ocorreram de forma **REITERADA** e sempre associados a valores expressivos, descaracterizando o caráter fortuito do procedimento.

Trata-se de uma manobra contábil, pois tal prática decorre de ações voluntárias dirigidas no sentido de reduzir o resultado tributável da empresa, não podendo caracterizar como mero lapso ou equívoco.

Fica evidenciado, portanto, tanto a submissão dos referidos valores à tributação, quanto a conduta omissiva por parte da Recorrente.

Voto, portanto, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário quanto à infração de omissão de receitas financeiras.

I.6. Das exclusões indevidas

1.6.1 - Das receitas financeiras oriundas do FUNDAP

Este tópico guarda total relação com a infração analisada no tópico anterior.

Os valores das receitas excluídos, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, são aqueles registrados contabilmente na conta 3.4.1.10.012 - Outras Receitas Financeiras, e que, mais uma vez, referem-se ao deságio na liquidação dos financiamentos obtidos com base no FUNDAP.

Aqui a única justificativa apresentada para a referida exclusão, promovida de fevereiro de 2008 a dezembro de 2010, é que os valores seriam receitas de subvenção para investimento.

São aplicáveis, portanto, todas as conclusões a que se chegou no tópico anterior.

Novamente, é irrelevante ao caso a discussão acerca da natureza dos recursos obtidos pela Recorrente por meio do FUNDAP, para o que seria importante se fazer alusão à inovação legislativa trazida pela Lei Complementar n.º 160, de 7 de agosto de 2017.

O importante aqui, porém, é que a tributação não está incidindo sobre todos os valores, mas apenas sobre as receitas de deságio obtidas nos leilões de resgate de lotes.

A improcedência do enquadramento de tais receitas como subvenções para investimento já foi demonstrada em tópico anterior deste voto, de modo que são aplicáveis todos os argumentos ali exposto, cabendo, portanto, a manutenção da glosa das referidas exclusões.

1.6.2 - Das receitas não relacionadas a compensações

A autoridade fiscal considerou indevida a exclusão das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, referente ao ano-calendário de 2008, de valores lançados à crédito da conta de receita 3.4.1.10.018 - VRS RECUP./PIS/COFINS/IPI, em contrapartida a débitos efetuados na conta contábil 2.1.2.39.001 - CONTA CORRENTE.

É que a conta creditada se refere à conta de resultado utilizada em contrapartida às contas contábeis referentes a obrigações tributárias federais, por ocasião da apresentação de Declarações de Compensação (DComp). A Recorrente excluiu das bases de cálculo do IRPJ e da

CSLL, nos anos de 2008 a 2010, diversos valores registrados na citada conta, tendo em vista a não homologação das DComp correspondentes.

No caso das glosas, porém, a conta debitada não se refere a uma conta de obrigação, mas à conta-corrente da pessoa jurídica, por isso que a exclusão realizada pela Recorrente não teria justificativa.

No Recurso apresentado, a Brazil Trading reitera que as compensações pendentes de exame não poderiam se consideradas receitas para fins de tributação, pois são apenas escriturais. Adiciona que os referidos valores "*foram lançados contra o conta corrente (Matriz e Filial), para abater parte do PIS e da COFINS referentes a filial, ou seja, devidos pela filial. Na filial foi feito um lançamento de Débito do passivo e crédito, no conta corrente, para abatimento desses valores, conforme razão*".

A defesa da Recorrente não procede. Como já dito no Acórdão recorrido:

Nos casos de não homologação da compensação, ou de compensação não declarada, a exclusão se justifica porque a receita que foi incluída por ocasião da compensação se torna inexistente. Ocorre que, no caso, a glosa da exclusão não decorre do resultado da homologação da compensação, mas do fato da contrapartida do recebimento da receita de recuperação do tributo (crédito a conta nº 3.4.1.10.018 – VRS. RECUP./PIS/Cofins/IPI) ter sido um ingresso na sua conta corrente (débitos a conta nº 2.1.2.39.001 – CONTA CORRENTE). O que se amolda a uma restituição de PIS/Cofins/IPI, cuja receita da operação se sujeita a incidência de IRPJ e CSLL, não cabendo a exclusão dessa receita na apuração do lucro real ante a definitividade da decisão administrativa definitiva que concedeu a restituição.

Ou seja, a motivação da glosa não foi, como suscita a Recorrente, a improcedência de exclusão de receitas correspondentes a compensações não-homologadas. Pelo contrário, o trabalho fiscal se debruçou sobre todos os valores excluídos pela Recorrente a tal título e concluiu que, de fato, correspondiam a DComps não-homologadas. As únicas exceções são os valores glosados na infração ora tratada, que não teriam obrigações tributárias correspondentes.

A alegação da Recorrente de que o lançamento realizado teria complementação na escrituração de filial é desacompanhado da necessária comprovação, de modo que não pode ser acatado.

Assim, não tendo sido comprovada a justificativa para a exclusão realizada pela Recorrente, deve-se manter a exclusão realizada nos Autos de Infração.

I.7. Da falta de recolhimento de estimativas

A autoridade fiscal constatou ainda a falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo estimada em relação a vários períodos do ano-calendário de 2009 e a todos os períodos do ano-calendário de 2010, promovendo, então, o lançamento da multa isolada prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.

A Recorrente reitera que o lançamento não levou em consideração os débitos de estimativas declarados em DIPJ e confessados em DCTF, nos termos do art. 5º, §1º, do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984.

Não procede a alegação da Recorrente, em relação aos valores informados em DIPJ, posto que esta declaração possui natureza meramente informativa.

Já, quanto aos valores confessados por meio de DCTF, o sujeito passivo sustenta, no Recurso Voluntário, que todos foram objeto de parcelamento e/ou compensação.

A análise das DIPJ mostra que o sujeito passivo utilizou o valor de estimativas supostamente compensadas e/ou parceladas para a composição dos saldos negativos em suas DIPJ referentes aos anos-calendários de 2008 a 2010.

A par disso, o Relatório Fiscal chega a discriminar, no item 10.5, processos administrativos e Declarações de Compensação (DComp) referentes à compensação de estimativas para diversos períodos dos citados anos-calendários, deixando de considerar os respectivos valores sob a alegação de que, ou a compensação havia sido considerada não declarada, ou estava pendente de análise.

O entendimento da autoridade fiscal, contudo, está parcialmente correto.

É que, conquanto os valores objeto de DComp considerada não declarada não devam ser considerados como estimativas pagas, o mesmo não se pode dizer dos valores informados em DComp pendentes de análise ou, mesmo, em relação às compensações não homologadas.

Tais estimativas estariam, à luz do art. 74, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996, extintas sob condição resolutória de sua posterior homologação, de modo que não poderiam ser ignoradas.

Este tem sido o entendimento consolidado desta Turma Julgadora, para quem, ainda que as referidas DComp não tenham sido homologadas, os valores nelas confessados devem ser considerados na apuração do saldo do período de apuração (como já decidiu, inclusive, em relação a este mesmo sujeito passivo nos Acórdãos nº 1302-002.328, de 27 de julho de 2017, e 1302-003.311, de 23 de dezembro de 2018, ambos de relatoria deste Conselheiro).

A não-homologação das compensações somente implica na exigência dos débitos, com base nas próprias DComp, posto que estas possuem a natureza de confissão de dívida.

Tal entendimento é amparado pelo posicionamento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) expresso no Parecer PGFN/CAT nº 88/2014:

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei nº 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Conversão das estimativas em tributo após ajuste anual. Possibilidade de cobrança.

E, ainda, corroborada pelo recente Parecer Normativo Cosit nº 2, de 3 de dezembro de 2018 (com *status* de norma complementar, na forma do art. 100 do CTN):

e) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação; não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido;

f) se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança;

A esta mesma conclusão chegou a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), conforme Acórdão n.º 9101-003.891 (Redator designado Luiz Fabiano Alves Penteadó, julgado em 08 de novembro de 2018):

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

GLOSA DE CRÉDITO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. IMPROCEDÊNCIA.

A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo.

Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal.

A glosa do saldo negativo utilizado pela Contribuinte acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem."

E diversos julgados das Turmas Ordinárias do CARF, conforme ilustram as seguintes ementas:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2009

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.

A estimativa quitada através de compensação não homologada pode compor o saldo negativo do período, haja vista a possibilidade de referidos débitos serem cobrados com base em Pedido de Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP). Assim, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). "(Acórdão n.º 1401-003.033, de 22 de novembro de 2018, Relator Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves)

"COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. CÔMPUTO DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS ANTERIORMENTE.É ilegítima a negativa, para fins de apuração de

Saldo Negativo de CSLL, do direito ao cômputo de estimativas liquidadas por compensações, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, sob pena de cobrança em duplicidade."). (Acórdão n.º 1201-002.689, de 12 de dezembro de 2018, Redator designado Conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira)

Merece reforma, portanto o Acórdão recorrido, para que seja incluídas, na apuração do crédito tributário devido, as estimativas de IRPJ extintas por compensação nas DComp não homologadas ou pendentes de análise.

Em relação às estimativas parceladas, há que se fazer um reparo à posição externada por este Relator quando das Resoluções que determinaram a realização de diligências nos autos.

É que, é verdade que, na forma do art. 151, inciso VI, do CTN, o parcelamento constitui uma das formas de suspensão do crédito tributário, não se enquadrando dentre as formas de extinção previstas no art. 156, do mesmo Código. Deste modo, **quando se tratar da apuração de saldo negativo de IRPJ/CSLL para fins de restituição/compensação, apenas as parcelas pagas poderão compor as estimativas**, para fim de apuração do resultado anual. Não há como se reconhecer como crédito líquido e certo algo que não foi ainda extinto, por contrariar o art. 170 do CTN.

Diversamente, **no caso do lançamento de ofício**, como nos presentes autos, **os parcelamentos de estimativa anteriormente formalizados devem ser considerados na apuração do crédito tributário exigido na autuação**, já que não faz sentido exigir de ofício aquilo que já está confessado pelo sujeito passivo e que, se não pago, será cobrado no processo de parcelamento.

Por tal razão, inclusive, as Fichas 12A das DIPJ, na apuração do IRPJ a pagar sobre o Lucro Real permite a dedução dos valores referentes a “*Parcelamento Formalizado de IR sobre a Base de Cálculo Estimada*”.

Há provas nos autos de substanciais montantes pagos a título de estimativa por meio de parcelamentos formalizados pela Recorrente e de que os demais valores incluídos em tais parcelamentos prosseguem em cobrança.

Assim, deve-se reformar, igualmente, a decisão recorrida, para acatar a inclusão das estimativas parceladas.

Quanto à aplicação da multa isolada sobre os valores excedentes aqueles pagos, parcelados ou compensados, cabe referendar a sua procedência.

Afinal, como bem suscita a Recorrente, não cabe, após o encerramento do exercício, o lançamento de ofício para a exigência de estimativas não recolhidas, conforme Súmula Carf n.º 82.

Assim, encerrado o exercício, cabível apenas o lançamento da multa isolada de que trata o art. 44, II, “b”, Lei n.º 9.430/96.

Essa foi a exata fundamentação expressa pela autoridade fiscal em seu Relatório:

Pelo fato dos valores mensais apurados constituírem-se em antecipações dos valores apurados ao final do período, **31 de dezembro**, e por se referirem a períodos já encerrados, não caberia o lançamento da diferença entre o valor que deveria ser recolhido pela contribuinte e aquele efetivamente recolhido, a título de IRPJ e CSLL mensal, cabendo entretanto a multa isolada de **50%** (cinquenta por cento), de que trata o inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007), tendo como base de cálculo a diferença entre o valor do IRPJ/CSLL apurados mensalmente, e aquele efetivamente recolhido pela fiscalizada.

A Recorrente alega, ainda, que a aplicação da multa não seria cabível, uma vez que as estimativas superariam o valor apurado ao final dos anos-calendários de 2009 e 2010.

O argumento não procede, posto que os valores lançados se referem à multa pela ausência de recolhimento das estimativas devidas no decorrer do ano-calendário, o que independe do saldo apurado ao final do exercício. A expressa disposição do art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430, de 1996, permite inclusive a aplicação da referida penalidade, ainda que se apure prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL.

O que é permitido pela legislação, e foi utilizado pela Recorrente e considerado na apuração realizada na ação fiscal, é o levantamento de balanços ou balancetes de modo a reduzir ou suspender os recolhimentos por estimativa, razão pela qual não houve a aplicação da penalidade em questão em relação aos meses de dezembro de 2009 e 2010.

Por fim, a Recorrente alega que a penalidade está sendo exigida em concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual, que teria a mesma base de cálculo.

A afirmação não é verídica. Conforme art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não há impedimento para a aplicação concomitante das referidas penalidades, que possuem bases de cálculo distintas:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

A multa de ofício sobre o ajuste anual é embasado no inciso I do referido dispositivo é calculada sobre a diferença de imposto apurada ao final do exercícios; a multa isolada, fundamentada no inciso II, é calculada sobre o valor devido no mês correspondente.

À exceção de um julgado proferido por maioria de votos, todas as decisões do CARF trazidas pela Recorrente para fundamentar a sua tese se referem à redação anterior do referido art. 44 (e que se apresentam em consonância com a Súmula CARF nº 105).

Após a alteração da redação, entende-se, como já dito, plenamente cabível a aplicação concomitante das duas penalidades.

Neste ponto, portanto, deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário apenas para considerar as estimativas parceladas ou compensadas, por meio de DComp.

I.8. Da multa qualificada

Por força da decisão *a quo* (cujo acerto será apreciado na análise do Recurso de Ofício), restou afastada a aplicação da multa qualificada de 150% em relação a praticamente todas as infrações apontadas, à exceção da glosa de despesa não comprovada referente à pessoa jurídica Audi Consultoria e Planejamento Ltda e da omissão de receitas financeiras oriundas do FUNDAP.

I.8.1 - Audi Consultoria e Planejamento Ltda

A Recorrente argui que a autoridade lançadora nada trouxe que configure o dolo necessário à qualificação da multa em relação às despesas referentes à pessoa jurídica Audi. Pelo contrário, haveria no processo robusta documentação que comprovaria a realização da despesa (relatório de pagamento, notas fiscais, com retenção de tributos, regular escrituração) e a existência de fato da empresa (atendimento a intimações). Por fim, o dolo seria afastado pelo fato de que a própria fiscalizada deu a conhecer à Administração Tributária os fatos geradores, por meio da apresentação de DIRF.

O Acórdão recorrido manteve a qualificação com a seguinte fundamentação:

Situação diversa é dos serviços supostamente prestados pela AUDI CONSULTORIA E PLANEJAMENTO LTDA. Há provas a respeito da inexistência de fato da empresa (Ver Quadros 167 e 168 do Relatório Fiscal), apresentação de material copiado de terceiros como prova da execução do serviço, falta de elementos convincentes a respeito da execução do serviço e exorbitância do valor pago em relação ao tipo de serviço executado. O que denota a inexistência do serviço e o dolo na produção da despesa. Motivo pelo qual se **mantém a qualificação da multa**.

De fato, a observação de todos os fatos apurados pela fiscalização em relação à pessoa jurídica em questão (explicitados no item I.3.6 deste Acórdão) conduzem ao enquadramento direto das condutas da Recorrente naquelas de que tratam os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A Recorrente não apresentou qualquer prova de efetiva existência da pessoa jurídica que lhe teria prestado serviços (cadastralmente, localizada em imóvel que jamais lhe foi locado e no qual jamais funcionou), nem ainda da efetiva existência dos serviços pelo qual pagou quase R\$ 8.000.000,00. Destaque-se, a uma sociedade recém constituída, com sócios sem capacitação nas áreas em que os serviços teriam sido prestados e sem a existência de contrato de prestação de serviços.

Mais grave, todo o material apresentado para comprovar os supostos serviços é cópia de textos de outros autores, inclusive, em alguns casos, produzidos em anos posteriores à data em que teriam sido entregues à Recorrente.

Impossível concluir que não houve o dolo da Recorrente, em acordo com o Sr. Wilson Marqueti Júnior, para a utilização da referida pessoa jurídica na criação de despesas inexistentes para reduzir as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Os fatos suscitados pela Recorrente (existência de pagamentos, notas fiscais e DIRF por ela apresentada) somente tornam mais robusta a conclusão, posto que serviram para conferir a aparência de verdade aos serviços inexistentes.

Por fim, de nada aproveita à Recorrente que o sócio da pessoa jurídica tenha atendido às intimações formuladas pela fiscalização. Não é a existência dele que se contesta, mas sim da suposta prestadora de serviços.

Deve, pois, ser mantida a qualificação da multa aplicada.

I.8.2 - Receitas financeiras do FUNDAP

No que diz respeito à qualificação da multa pela omissão de receitas financeiras oriundas do FUNDAP, a Recorrente sustenta que a delimitação das infrações efetuadas pela autoridade lançadora se restringe aos anos-calendários de 2009 e 2010. Advoga que, pelas razões já expostas, não haveria lançamento a ser feito, posto que os referidos valores não estariam sujeitos à incidência do IRPJ e da CSLL. Reitera, ainda, que os valores foram sim contabilizados e que se trata de pagamentos e não de receitas omitidas.

A alegação da Recorrente não procede. O item 8 do Relatório Fiscal é dedicado à omissão de receitas financeiras, detalhando no item 8.1 as condutas praticadas em relação aos fatos geradores do ano-calendário de 2008 e encerrando o tópico com a explicitação da aplicação da multa qualificada (trechos da referida descrição são trazidos no item I.5 deste Voto).

O fato de o resumo das infrações, apresentado no tópico 9 do Relatório, referir-se apenas ao item 8.2, não afasta todo o detalhamento já realizado pela autoridade fiscal e a discriminação de base de cálculo, alíquota e enquadramento legal trazida pelos autos de infração.

Quanto aos demais argumentos, já foram combatidos no item I.5 deste Acórdão, onde fica explicitada a sujeição das receitas à tributação e a omissão praticada.

Deste modo, deve ser negado provimento ao Recurso, quanto a tal tópico.

II. DO RECURSO DE OFÍCIO

II.1 Do cabimento

Em face da exoneração parcial do crédito pelo acórdão recorrido foi interposto recurso de ofício pelo colegiado *a quo*.

O recurso de ofício deve ser conhecido, pois o valor exonerado extrapola o limite fixado pelo Ministro da Fazenda, por meio da Portaria n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017 (créditos de tributos e encargos de multa superior a R\$ 2.500.000,00).

Assim passo a apreciar a parcela do crédito tributário exonerada, devolvida a este colegiado por meio do recurso de ofício.

II.2 Das despesas não necessárias

A decisão de primeira instância afastou a glosa das despesas com depreciação, seguro e utilização de aeronave, tendo em vista "*que não houve intimação ao sujeito passivo para que este comprovasse a necessidade dos gastos com a aeronave*", de modo que entendeu não ter existido a comprovação da desnecessidade dos referidos dispêndios.

A justificativa para a glosa foi descrita no Relatório de Fiscalização do seguinte modo:

A contribuinte fiscalizada é empresa eminentemente comercial atacadista, que adquire suas mercadorias, veículos, peças e acessórios, com exclusividade de duas empresas no exterior e as revende para um grupo exclusivo e limitado de empresas, concessionárias KIA.

As peças e acessórios são vendidos apenas para a KMB Distribuidora Ltda, outra empresa do Grupo KIA, e os veículos para as concessionárias KIA que tem como fornecedor único no Brasil a Brazil Trading Ltda.

Obviamente não haveria qualquer relação entre a utilização de uma aeronave e a comercialização dos produtos, seja nas compras, realizadas com exclusividade de apenas duas empresas coreanas, seja nas vendas, realizadas para um grupo definido de empresas que tem a fiscalizada como fornecedora única e exclusiva de veículos da marca KIA.

Os pedidos de mercadorias, feitos aos dois fornecedores exclusivos, não careceriam da necessidade de aeronave, bem como as vendas de veículos para a rede de concessionárias KIA que, provavelmente, deve ser feito via rede de comunicação ("KIACOM", e-mail, etc.).

A justificativa apresentada pela Recorrente para o uso da aeronave é necessidade de deslocamento dos seus diretores à Coreia do Sul, para conhecimento, avaliação e negociação de novos produtos, bem como a visita às instalações e reuniões com diretorias de concessionárias

a ela vinculadas, o que não seria viável em aviões de carreira, dada a distância e à velocidade exigida para referidos deslocamentos.

Como apontado no Acórdão recorrido, embora não haja evidência óbvia da necessidade da aeronave nas atividades que constam do objeto social da Recorrente, também não é descabida de plano a justificativa apresentada para o seu uso.

A matéria necessitaria ser melhor avaliada, por exemplo, a partir da averiguação dos vôos empreendidos pela referida aeronave, de modo a se constatar a (des)vinculação com as atividades operacionais da empresa.

Como destacado na decisão *a quo*, contudo, não houve sequer a intimação da Recorrente para a comprovação da necessidade dos gastos com a aeronave.

Concordo, portanto, que não houve a comprovação da desnecessidade das despesas, de modo que voto por negar provimento ao Recurso de Ofício quanto a este tópico.

II.3 Do IRRF sobre remessas para o exterior

O Acórdão da DRJ/Belém considerou, também, improcedente a glosa da exclusão na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL de valores de IRRF sobre remessas ao exterior.

Ao seu ver, a fiscalização apontou apenas um forte indício (o percentual de retenção corresponde ao fixado na lei, sem o reajuste na base de cálculo) de que a Recorrente não haveria assumido o encargo do IRRF, mas não empreendeu maiores diligências visando a apuração da verdadeira natureza da operação.

Como destacado pela autoridade fiscal:

o ônus do IRRF é do beneficiário do rendimento, com raras exceções expressamente previstas em lei, entretanto pode ocorrer por convenção particular que o ônus fique a cargo da fonte pagadora.

Nesse caso o rendimento pago, creditado ou remetido será considerado líquido, cabendo o reajustamento da base de cálculo do IRRF (Lei 8.981/1995, art. 63; Decreto n.º 3.000/99, art. 725).

Assim, o fato de o valor do IRRF corresponder aos percentuais de 15 ou 25% dos rendimentos pagos, sem o reajustamento da base de cálculo, é um indício de que o ônus não foi suportado pela Recorrente.

Os Autos de Infração, contudo, se basearam apenas nos cálculos efetuados pela autoridade fiscal, sem que a Recorrente tenha sido sequer intimada para se pronunciar.

Como aventado no Acórdão recorrido, é possível que tenha havido erro na apuração do IRRF.

É inegável, também, que a escrituração da Recorrente faz prova em seu favor, desde que lastreada em documentos hábeis e idôneos.

Caberia, portanto, a intimação do sujeito passivo para a apresentação dos referidos documentos.

Sem o aprofundamento das investigações, não há como se concluir taxativamente para indedutibilidade das despesas, pelo que voto por negar provimento ao Recurso de Ofício em mais esse tópico.

II.4 - Da glosa da despesa referente à MFB Empreendimentos e Participações

Ltda

A decisão combatida julgou improcedente a glosa de despesas referentes a pagamentos para a pessoa jurídica MFB EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, por entender que não foi concedida oportunidade à fiscalizada para comprovar os serviços executados.

Da análise do Relatório Fiscal, constata-se que a glosa foi motivada pela seguintes provas:

a) a MFB teria sido constituída em 2006, pelos sócios Moisés Bonachela (ex-diretor da KIA Motors do Brasil Ltda) e Fernando Rodrigo Bonachela, tendo como objeto social a "*consultoria e atividades utilizando-se de bens imóveis e patrimônios exclusivamente próprios*";

b) no CNPJ, tal pessoa jurídica está vinculada aos CNAE relativos às atividades de "*corretagem no aluguel de imóveis*" e "*gestão e administração da propriedade imobiliária*";

c) todas as notas fiscais emitidas para a Brazil Trading registra a prestação de serviços de consultoria e orientação tributária;

d) esta pessoa jurídica possui as mesmas características das demais consultorias arroladas pela autuação como "Empresas de Itú/SP";

e) em resposta a intimação, os sócios declararam que a empresa prestou serviços, por meio deles, "*orientando verbalmente os funcionários da empresa Brazil Trading Ltda, nos processos e procedimentos inerentes à importação e nacionalização de veículos, assim como em relação ao cálculo e recolhimento do imposto de importação*";

f) a Recorrente, em resposta a intimação, confirmou que os serviços se relacionariam com as atividades acima descritas, mas não apresentou qualquer comprovação;

g) os serviços informados divergem do objeto social e das informações constantes do CNPJ;

h) a sede da MFB se localiza em endereço residencial na cidade de Itú/SP;

i) a Brazil Trading possuía despachante aduaneiro que seria responsável pelos cálculos necessários à importação;

j) a Brazil Trading importa, desde a sua constituição, os mesmos tipos de mercadorias (veículos, peças e acessórios da marca KIA) e sempre da mesma procedência;

k) a partir da determinação do valor aduaneiro e classificação fiscal, os cálculos são automáticos por meio de planilhas desenvolvidas por empresas especializadas ou pela Receita Federal;

l) o Sr. Moisés Bonachela foi diretor da KIA Motors do Brasil durante todo o período de emissão de notas fiscais pela MFB, de modo que seria inusitado atribuir a um diretor a tarefa de calcular tributo.

A leitura da decisão recorrida revela que o julgador *a quo* corrobora todas as conclusões da autoridade fiscal, opondo tão somente o fato de que não teria dado oportunidade à fiscalizada para comprovar os serviços prestados nas notas fiscais.

Equivoca-se, contudo, o julgador (talvez devido à enorme quantidade de documentos reunidos no processo). No Relatório Fiscal, afirma-se expressamente que a Recorrente foi intimada para se pronunciar e comprovar os serviços constantes das notas fiscais emitidas pela MFB. Mais que isso, às fls. 23 a 30 do processo, consta Termo de Ciência e Intimação Fiscal expedido pelos responsáveis pela ação fiscal, cuja Segunda Parte é dedicada exatamente aos questionamentos à Recorrente acerca dos supostos serviços prestados pela MFB, inclusive contendo intimação para a apresentação de comprovação dos referidos serviços.

Em resposta, constante às fls. 343 a 347 do processo, a Recorrente não apresentou qualquer comprovação dos referidos serviços, limitando-se a afirmar que estes se deram de forma verbal.

Merece reparo, portanto o Acórdão da DRJ, de modo a considerar procedente a glosa realizada nos Autos de Infração, ante a ausência de comprovação por parte da Recorrente da existência dos serviços que lastrearam a despesa registrada em sua escrituração contábil e utilizada para deduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e dos robustos elementos reunidos pela autoridade fiscal no sentido de demonstrar a inexistência de fato da pessoa jurídica e a ausência de verossimilhança que os serviços tenham, de fato, sido prestados.

Voto, pois, por dar provimento ao Recurso de Ofício em relação a este tópico.

II.5 Da multa qualificada

Por fim, o Acórdão recorrido reduziu o percentual da multa aplicada, de 150% para 75%, em relação às infrações referentes à glosa de despesas não comprovadas relativas às pessoas jurídicas NEGÓCIOS E SOLUÇÕES ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA, TARGET CONSULTORIA E PLANEJAMENTO LTDA, LITWELL CONSULTORIA E ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA LTDA, LEVS CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA, ACHOA, MARQUETI, ADVOGADOS ASSOCIADOS, UNICONSULT CONSULTORES ASSOCIADOS LTDA, VITALIOURO ASSESSORIA EM COMUNICAÇÃO LTDA, TODAMARCA PUBLICIDADE CONSULTORIA & MARKETING, BARTOLI ADVOGADOS ASSOCIADOS – EPP, AUTOGRAF CONSULTORIA EM VENDAS LTDA, LA BARCA SERVIÇOS CONTÁBEIS ASSOCIADOS LTDA, NEW BUSINESS CONSULTING S/S LTDA, e MIRANDA PACHECO ADVOGADOS ASSOCIADOS.

No entender do julgador, em relação a tais pessoas jurídica não foi comprovada a "*intenção do agente de utilizar a despesa sabidamente inexistente para reduzir*" a base de

cálculo do IRPJ e da CSLL. Argumenta, ainda, que diante da inexistência de prova inequívoca do dolo, aplica-se a interpretação mais favorável ao sujeito passivo, por força do art. 112 do CTN.

Entendo não estar com a razão o julgador.

Valho-me, inicialmente, da lição de Maria Rita Ferragut (*in As Provas e o Direito Tributário*, Saraiva, São Paulo: 2016, pp. 233-234):

É somente a partir da identificação do dolo que algumas condutas podem ser tipificadas como criminosas, que administradores devem ser responsabilizados pelos tributos devidos em decorrência de fatos jurídicos tributários praticados por pessoas jurídicas, que o prazo decadencial é diferenciado e que multas qualificadas são aplicadas. Portanto, o sistema do direito positivo requer que o aplicador da norma - intérprete do fato e das provas a ele referidas - decida pela existência ou não do dolo. O dolo é elemento constitutivo do tipo.

Mas como ter sucesso nessa tarefa? Da mesma forma que o evento esgota-se no tempo e no espaço, a intenção de dissimular sua ocorrência não é igualmente inatingível pelo direito?

Duas considerações são importantes. A primeira é que somente o empírico pode ser provado, porque diz respeito ao campo da experiência. Se a premissa for verdadeira, o dolo, por não se submeter a tal condição, não se sujeita a prova. A segunda é que, mesmo sem ser passível de prova, por imposição legal o julgador precisa decidir com base na existência, ou não, do dolo. Nossa conclusão, diante do exposto, é que, embora não devesse ser desta forma, o sistema assim o requer e assim há de ser feito: decisão apesar da prova.

(...)

Diante do exposto, a solução que propomos é a de que, nos casos em que o dolo precisa ser comprovado, a prova não recaia sobre a intenção do agente propriamente dita - inatingível, por ser motivação intrasubjetiva e passada - mas sobre os fatos adjacentes à fraude, tais como frequência, voluntariedade, complexidade e consequências, bem como sobre as características do agente que o praticou. Chamemos esse conjunto de 'dinâmica da fraude'.

Com isso, a prova do dolo não recairá sobre a pretensa intenção do sujeito, sem sobre o fato típico ocultado. Terá por objeto a sucessão de atos que resultaram na fraude e a maneira pela qual eles foram executados, tal como ocorre na constituição de empresa por interposta pessoa.

Para evitar repetições, remeto a comprovação da conduta dolosa às provas reunidas pela fiscalização já destacadas nos itens I.3.2 a I.3.19 deste Acórdão.

A riqueza de detalhes evidenciada pelo diligente trabalho fiscal permitem a inafastável convicção de que a Brazil Trading se valeu de uma extensa rede de pessoas jurídicas fictícias para, por meio de pagamentos multimilionários, por serviços igualmente fictícios, reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Não há como se acreditar que a Brazil Trading, ao realizar os pagamentos em questão e ao utilizar os referidos dispêndios para reduzir os tributos devidos, não tinha conhecimento de que se tratavam de serviços inexistentes e despesas indedutíveis.

São provas disso a recorrente ausência de contratos escritos, ausência de capacitação técnica, falta de razoabilidade dos valores pagos (para empresas sem comprovação de qualquer experiência anterior e sem qualquer indício de sua existência), prestação dos supostos serviços exclusivamente ao grupo econômico da Recorrente, ausência de resultados comprováveis ou comprovação da ausência de atuação, inexistência de empregados e colaboradores, presença de pessoas ligadas, uso de material de autoria de terceiros, dissociação de datas entre a prestação dos serviços e os pagamentos realizados, contradição em relação ao objeto da prestação, dentre outras.

Mais que isso, a Recorrente não apenas promoveu o pagamento e a dedução, mas adotou outras condutas, tais como registrar contabilmente as despesas e apresentar DIRF referentes aos pagamentos, para conferir respaldo à sua prática indevida.

A mesma conclusão se aplica à pessoa jurídica MFB EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, cujas razões para a qualificação da multa não foram apreciadas pela autoridade julgadora de primeira instância, em função de haver julgado improcedente a autuação a ela relacionada.

As condutas descritas no Relatório Fiscal e indicadas no tópico II.4 deste Voto demonstram cabalmente a conduta dolosa praticada pela Brazil Trading, para reduzir indevidamente a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por meio da dedução das despesas relacionadas com a citada pessoa jurídica.

A decisão *a quo* justificou a redução da multa, também, por entender que a autoridade fiscal não efetuou a perfeita subsunção dos fatos aos preceitos legais em relação às pessoas jurídicas LA BARCA SERVIÇOS CONTÁBEIS & ASSOCIADOS LTDA, NEW BUSINESS CONSULTING S/S LTDA, ACHÔA, MARQUETI E ADVOGADOS ASSOCIADOS – EPP, BARTOLI ADVOGADOS ASSOCIADOS – EPP e MIRANDA & PACHECO ADVOGADOS ASSOCIADOS.

O fundamento seria que a autoridade fiscal se limitou a citar o art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, após narrar os fatos ensejadores da glosa.

Mais uma vez, com a devida vênia, entendo não assistir razão ao julgador.

Em todos os casos, o Relatório Fiscal descreve, à exaustão, os fatos que demonstram o evidente intuito de fraude da Recorrente na utilização das supostas despesas para reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, que é o requisito exigido para a qualificação, inclusive pela Súmula CARF nº 14.

Há, sempre, a precisa indicação da base legal para a aplicação da multa qualificada que é o §1º do referido art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não sendo cabível a exigência de que, após descrever "*os fatos ensejadores da glosa*", como reconhece o julgador, imponha-se ao autuante também a explícita tipificação em uma das hipóteses dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, para só assim admitir a qualificação.

Por todo o exposto, entendo que a conduta da Recorrente e dos responsáveis pelas citadas pessoa jurídicas se enquadra diretamente naquelas previstas nos art. 71 a 73 do Decreto nº 4.502, de modo que voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO DE

OFÍCIO, no sentido de restabelecer a glosa de despesas relacionada com a pessoa jurídica MFB e a multa qualificada de 150% em relação à glosa das despesas com as pessoas jurídicas acima discriminadas, conforme apontado no Relatório Fiscal e Autos de Infração.

III. DA QUANTIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

III.1 - Do valor das estimativas quitadas

Tanto os Autos de Infração lavrados contra o sujeito passivo quanto o Acórdão recorrido consideraram como valores pagos a título de estimativa de IRPJ e CSLL, nos anos-calendários de 2008 a 2010, apenas os valores retidos na fonte e os recolhimentos realizados até o encerramento dos citados períodos.

Conforme exposto no tópico I.7, devem ser considerados todos os valores pagos, compensados ou parcelados pelo sujeito passivo, a título de estimativas de IRPJ e CSLL.

Para a correta quantificação de tais valores, o processo foi baixado, por duas vezes, em Diligência, de cujos Despachos finais (fls. 13.353/13.383 e 13.472/13.489), conjugados com as manifestações da Recorrente e demais elementos constantes do processo, é possível extraí-los.

Na sua manifestação em relação às conclusões da última diligência realizada, a Recorrente defende que todos os valores pagos nos parcelamentos por ela formalizados devem ser considerados no lançamento fiscal. Assim, pede a adição dos valores pagos no interregno entre as diligências realizadas.

Considerando o posicionamento acima exposto, porém, entendo que todos os valores incluídos em parcelamentos formalizados antes da apresentação das DIPJ consideradas no lançamento devem ser computados. E o Despacho de fls. 13.353 a 13.383 confirma que todos os parcelamentos ali apontados se incluem em tal situação.

Assim, são os seguintes os valores que devem ser considerados na apuração do crédito tributário:

Quadro I – Estimativas de IRPJ (ano-calendário 2008)

	PAGAM.	COMPENS.	PARCEL.	TOTAL
JAN	425.854,54	44.920,64	3.832.000,00	4.302.775,18
FEV	587.707,68	30.213,49	5.284.000,00	5.901.921,17
MAR	753.813,03	1.116.421,24	6.026.186,97	7.896.421,24
ABR	719.774,79	856.998,78	5.753.225,21	7.329.998,78
MAI	669.075,75	744.527,18	5.345.924,15	6.759.527,08
JUN	698.301,27	115.047,65	6.279.000,00	7.092.348,92
JUL	952.518,80	228.517,78	8.563.000,00	9.744.036,58
AGO	1.756.179,21	16.606,76	10.004.714,60	11.777.500,57
SET	1.202.626,62	3.150,52	10.800.000,00	12.005.777,14
OUT	530.565,06	34.793,83	4.770.000,00	5.335.358,89
NOV	306.890,77	93.616,58	2.753.000,00	3.153.507,35
DEZ	444.366,85	0	3.930.000,00	4.374.366,85
	9.047.674,37	3.284.814,45	73.341.050,93	85.673.539,75

Quadro II – Estimativas de CSLL (ano-calendário 2008)

	PAGAM.	COMPENS.	PARCEL.	TOTAL
JAN	156.928,10	0	1.403.000,00	1.559.928,1
FEV	213.772,95	0	1.921.000,00	2.134.772,95
MAR	278.589,83	373.545,82	2.225.410,17	2.877.545,82
ABR	265.986,44	249.519,56	2.124.013,56	2.639.519,56
MAI	245.249,74	236.195,57	1.953.750,26	2.435.195,57
JUN	257.771,33	166.194,29	2.130.000,00	2.553.965,62
JUL	354.014,71	0,00	3.182.000,00	3.536.014,71
AGO	442.615,27	0,00	3.800.000,00	4.242.615,27
SET	433.279,69	0,00	3.892.000,00	4.325.279,69
OUT	195.364,70	0,00	1.757.000,00	1.952.364,7
NOV	118.254,28	0,00	1.063.000,00	1.181.254,28
DEZ	168.705,67	0,00	1.509.000,00	1.677.705,67
	3.130.532,71	1.025.455,24	26.960.173,99	31.116.161,94

Quadro III – Estimativas de IRPJ (ano-calendário 2009)

	PAGAM.	COMPENS.	PARCEL.	TOTAL
JAN	404.750,92	0	3.640.000,00	4.044.750,92
FEV	146.728,53	0	1.319.000,00	1.465.728,53
MAR	---	0	0	0
ABR	---	0	0	0
MAI	29.582,30	0	257.000,00	286.582,3
JUN	179.260,18	0	1.527.979,60	1.707.239,78
JUL	473.025,14	0	4.031.976,25	4.505.001,39
AGO	423.508,75	0	3.609.822,64	4.033.331,39
SET	764.338,64	764.338,64	6.515.076,99	8.043.754,27
OUT	1.493.227,49	0	12.727.986,75	14.221.214,24
NOV	821.339,70	0	7.000.943,18	7.822.282,88
DEZ	948.193,41	0	8.082.220,03	9.030.413,44
	5.683.955,06	764.338,64	48.712.005,44	55.160.299,14

Quadro IV – Estimativas de CSLL (ano-calendário 2009)

	PAGAM.	COMPENS.	PARCEL.	TOTAL
JAN	148.475,93	---	1.333.000,00	1.481.475,93
FEV	59.189,10	---	525.000,00	584.189,10
MAR	---	---	---	0
ABR	---	---	---	0
MAI	19.476,35	---	170.000,00	189.476,35
JUN	76.902,18	---	655.499,50	732.401,68
JUL	179.905,70	---	1.533.481,95	1.713.387,65
AGO	157.213,81	---	1.340.060,48	1.497.274,29
SET	275.308,90	275.308,90	2.346.680,63	2.897.298,43
OUT	537.773,65	0	5.121.653,81	5.659.427,46
NOV	296.815,73	---	2.530.000,83	2.826.816,56
DEZ	342.741,83	---	2.921.466,10	3.264.207,93
	2.093.803,18	275.308,90	16.618.843,3	20.845.955,38

Quadro V – Estimativas de IRPJ (ano-calendário 2010)

	PAGAM.	COMPENS.	PARCEL.	TOTAL
JAN	1.216.663,25	0	10.370.631,39	11.587.294,64
FEV	698.541,88	0	5.954.237,90	6.652.779,78
MAR	1.005.277,69	0	8.568.795,64	9.574.073,33
ABR	805.586,07	0	6.866.662,29	7.672.248,36
MAI	8.156.501,77	0	0	8.156.501,77
JUN	---	787.323,01	659.391,58	1.446.714,59
JUL	---	0	0	0,0
AGO	---	2.130.761,24	7.356.699,23	9.487.460,47
SET	4.308.851,53	949.999,99	0	5.258.851,52
OUT	3.715.833,13	0	0	3.715.833,13
NOV	11.373.359,36	0	0	11.373.359,36
DEZ	10.583.985,30	0	0	10.583.985,3
	41.864.599,98	3.868.084,24	39.776.418,03	85.509.102,25

Quadro VI – Estimativas de CSLL (ano-calendário 2010)

	PAGAM.	COMPENS.	PARCEL.	TOTAL
JAN	439.817,16	0	3.748.917,71	4.188.734,87
FEV	255.502,64	0	2.177.855,83	2.433.358,47
MAR	273.809,00	0	3.186.276,75	3.460.085,75
ABR	290.120,39	---	2.472.930,96	2.472.930,96
MAI	2.945.683,38	---	0	2.945.683,38
JUN	---	265.521,30	256.535,71	522.057,01
JUL	---	---	0	0
AGO	---	656.308,58	2.761.350,12	3.417.658,7
SET	1.558.586,80	342.000,00	0	1.900.586,8
OUT	1.372.668,81	---	0	1.372.668,81
NOV	4.122.225,52	---	0	4.122.225,52
DEZ	---	---	0	0
	11.258.413,70	1.263.829,88	14.603.867,08	26.835.990,27

III.2 – Das glosas, omissões e exclusões

Apenas para fins de consolidação, tem-se que, após a análise dos Recursos, o lançamento fiscal fica alterado apenas em relação à glosa de despesas com aeronave (incluindo depreciação e seguros), cuja dedutibilidade foi acatada, e à exclusão do IRRF sobre remessas ao exterior, na apuração do Lucro Real, que também foi permitida.

III.3 – Dos valores devidos a título de estimativa

A partir dos Quadros 425 a 444 do Relatório de Fiscalização, e considerando-se os valores apontados nos itens anteriores, chegam-se aos seguintes montantes.

Quadro VII – Multas isoladas IRPJ (ano-calendário 2009)

	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN
BC AJUSTADA LANÇAMENTO	20.761.725,15	31.021.670,54	28.716.467,65	33.867.185,71	37.083.764,63	47.234.764,48
(-) GLOSA DEPREC. AERONAVE	122.569,22	245.138,44	367.707,66	490.276,88	612.846,10	735.415,32
(-) GLOSA DESPESAS AERONAVE	---	9.276,64	23.293,22	66.051,58	98.285,01	115.836,99
(-) GLOSA SEGURO AERONAVE	85.081,65	85.081,65	85.081,65	85.081,65	85.081,65	85.081,65
(-) EXCLUSÃO IRRF REMESSA	68.460,01	144.434,34	144.434,34	144.434,34	378.175,21	703.384,55
BC AJUSTADA CARF	20.693.265,14	30.877.236,20	28.572.033,31	33.722.751,37	36.705.589,42	46.531.379,93
IRPJ 15%	3.103.989,77	4.631.585,43	4.285.805,00	5.058.412,71	5.505.838,41	6.979.706,99
ADIC. 10%	2.067.326,51	3.083.723,62	2.851.203,33	3.370.275,14	3.668.558,94	4.651.137,99
IRPJ TOTAL	5.171.316,29	7.715.309,05	7.137.008,33	8.428.687,84	9.174.397,36	11.630.844,98
DEDUÇÕES						
(-) IMP. DEVIDO MESES ANTERIORES	---	5.171.316,29	7.715.309,05	7.137.008,33	8.428.687,84	9.174.397,36
(-) IRRF	3.594,59	8.343,16	8.389,70	5.904,88	7.730,24	6.924,33
(-) IRPJ ESTIMATIVA PAGO	404.750,92	146.728,53	---	---	29.582,30	179.260,18
(-) IRPJ ESTIMATIVA COMP.	---	---	---	---	---	---
(-) IRPJ ESTIMATIVA PARC.	3.640.000,00	1.319.000,00	---	---	257.000,00	1.527.979,60
IRPJ MENSAL	1.122.970,78	1.069.921,08	(586.690,42)	1.285.774,64	451.396,97	742.283,52
MULTA ISOLADA	561.485,39	534.960,54	---	642.887,32	225.698,49	371.141,76

Quadro VIII – Multas isoladas IRPJ (ano-calendário 2009)

	JUL	AGO	SET	OUT	NOV
BC AJUSTADA LANÇAMENTO	72.510.830,27	100.284.806,23	138.011.030,93	211.280.329,21	260.342.222,25
(-) GLOSA DEPREC. AERONAVE	857.984,54	980.553,76	1.103.122,98	1.225.692,20	1.348.261,42
(-) GLOSA DESPESAS AERONAVE	140.145,09	157.840,09	161.651,62	185.423,13	200.792,74
(-) GLOSA SEGURO AERONAVE	85.081,65	85.081,65	85.081,65	85.081,65	85.081,65
(-) EXCLUSÃO IRRF REMESSA	955.793,29	1.079.567,17	1.081.455,79	1.085.057,68	1.113.043,02
BC AJUSTADA CARF	71.555.036,98	99.205.239,06	136.929.575,14	210.195.271,53	259.229.179,23
IRPJ 15%	10.733.255,55	14.880.785,86	20.539.436,27	31.529.290,73	38.884.376,88
ADIC. 10%	7.153.503,70	9.918.523,91	13.690.957,51	21.017.527,15	25.920.917,92
IRPJ TOTAL	17.886.759,25	24.799.309,77	34.230.393,79	52.546.817,88	64.805.294,81
DEDUÇÕES					

(-) IMP. DEVIDO MESES ANTERIORES	11.630.844,98	17.886.759,25	24.799.309,77	34.230.393,79	52.546.817,88
(-) IRRF	6.587,72	12.852,33	1.888,62	3.601,89	3.173,42
(-) IRPJ ESTIMATIVA PAGO	473.025,14	423.508,75	764.338,64	1.493.227,49	821.339,70
(-) IRPJ ESTIMATIVA COMP.	-	-	764.338,64	-	-
(-) IRPJ ESTIMATIVA PARC.	4.031.976,25	3.609.822,64	6.515.076,99	12.272.986,75	7.000.943,18
IRPJ MENSAL	1.744.325,15	2.866.366,80	1.385.441,13	4.546.607,97	4.433.020,62
MULTA ISOLADA	872.162,58	1.433.183,40	692.720,57	2.273.303,98	2.216.510,31

Quadro IX – Multas isoladas CSLL (ano-calendário 2009)

	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN
BC AJUSTADA LANÇAMENTO	20.761.725,15	31.021.670,54	28.716.467,65	33.867.185,71	37.083.764,63	47.234.764,48
(-) GLOSA DEPREC. AERONAVE	122.569,22	245.138,44	367.707,66	490.276,88	612.846,10	735.415,32
(-) GLOSA DESPESAS AERONAVE	- - -	9.276,64	23.293,22	66.051,58	98.285,01	115.836,99
(-) GLOSA SEGURO AERONAVE	85.081,65	85.081,65	85.081,65	85.081,65	85.081,65	85.081,65
(-) EXCLUSÃO IRRF REMESSA	68.460,01	144.434,34	144.434,34	144.434,34	378.175,21	703.384,55
BC AJUSTADA CARF	20.693.265,14	30.877.236,20	28.572.033,31	33.722.751,37	36.705.589,42	46.531.379,93
CSLL	1.862.393,86	2.778.951,26	2.571.483,00	3.035.047,62	3.303.503,05	4.187.824,19
DEDUÇÕES						
(-) IMP. DEVIDO MESES ANTERIORES	-	1.862.393,86	2.778.951,26	2.571.483,00	3.035.047,62	3.303.503,05
(-) CSRF						
(-) CSLL ESTIMATIVA PAGO	148.475,93	59.189,10	-	-	19.476,35	76.902,18
(-) CSLL ESTIMATIVA COMP.	-	-	-	-	-	-
(-) CSLL ESTIMATIVA PARC.	1.333.000,00	525.000,00	-	-	170.000,00	655.499,50
CSLL MENSAL	380.917,93	332.368,30	- 207.468,26	463.564,63	78.979,07	151.919,47
MULTA ISOLADA	190.458,97	166.184,15		231.782,31	39.489,54	75.959,73

Quadro X – Multas isoladas CSLL (ano-calendário 2009)

	JUL	AGO	SET	OUT	NOV
BC AJUSTADA LANÇAMENTO	72.510.830,27	100.284.806,23	138.011.030,93	211.280.329,21	260.342.222,25
(-) GLOSA DEPREC. AERONAVE	857.984,54	980.553,76	1.103.122,98	1.225.692,20	1.348.261,42
(-) GLOSA DESPESAS AERONAVE	140.145,09	157.840,09	161.651,62	185.423,13	200.792,74
(-) GLOSA SEGURO AERONAVE	85.081,65	85.081,65	85.081,65	85.081,65	85.081,65
(-) EXCLUSÃO IRRF REMESSA	955.793,29	1.079.567,17	1.081.455,79	1.085.057,68	1.113.043,02
BC AJUSTADA CARF	71.555.036,98	99.205.239,06	136.929.575,14	210.195.271,53	259.229.179,23
CSLL	6.439.953,33	8.928.471,52	12.323.661,76	18.917.574,44	23.330.626,13
DEDUÇÕES					
(-) IMP. DEVIDO MESES ANTERIORES	4.187.824,19	6.439.953,33	8.928.471,52	12.323.661,76	18.917.574,44
(-) CSRF					
(-) CSLL ESTIMATIVA PAGO	179.905,70	157.213,81	275.308,90	537.773,65	296.815,73
(-) CSLL ESTIMATIVA COMP.	-	-	275.308,90	-	-
(-) CSLL ESTIMATIVA PARC.	1.533.481,95	1.340.060,48	2.346.680,63	5.121.653,81	2.530.000,83
CSLL MENSAL	538.741,48	991.243,90	497.891,82	934.485,22	1.586.235,13
MULTA ISOLADA	269.370,74	495.621,95	248.945,91	467.242,61	793.117,57

Quadro XI – Multas isoladas IRPJ (ano-calendário 2010)

	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN
BC AJUSTADA LANÇAMENTO	60.113.591,55	102.841.735,6 2	156.637.273,4 9	206.786.047,6 7	257.157.609,7 8	296.202.653,4 5
(-) GLOSA DEPREC. AERONAVE	122.569,22	245.138,44	367.707,66	490.276,88	612.846,10	735.415,32
(-) GLOSA DESPESAS AERONAVE	19.876,98	51.058,72	97.819,59	139.021,81	178.032,59	197.223,21
(-) GLOSA SEGURO AERONAVE	3.798,73	3.798,73	3.798,73	3.798,73	3.798,73	3.798,73
(-) EXCLUSÃO IRRF REMESSA	68.460,01	144.434,34	144.434,34	144.434,34	378.175,21	703.384,55
BC AJUSTADA CARF	60.045.131,54	102.697.301,2 8	156.492.839,1 5	206.641.613,3 3	256.779.434,5 7	295.499.268,9 0
IRPJ 15%	9.006.769,73	15.404.595,19	23.473.925,87	30.996.242,00	38.516.915,19	44.324.890,34
ADIC. 10%	6.002.513,15	10.265.730,13	15.643.283,92	20.662.161,33	25.675.943,46	29.547.926,89
IRPJ TOTAL	15.009.282,89	25.670.325,32	39.117.209,79	51.658.403,33	64.192.858,64	73.872.817,23
DEDUÇÕES						
(-) IMP. DEVIDO MESES	-	15.009.282,89	25.670.325,32	39.117.209,79	51.658.403,33	64.192.858,64

ANTERIORES						
(-) IRRF	1.193,76	10.577,25	13.776,08	365,79	24.232,14	1.411,20
(-) IRPJ ESTIMATIVA PAGO	1.216.663,25	698.541,88	1.005.277,69	805.586,07	8.156.501,77	-
(-) IRPJ ESTIMATIVA COMP.	-	-	-	-	-	787.323,01
(-) IRPJ ESTIMATIVA PARC.	10.370.631,39	5.954.237,90	8.568.795,64	6.866.662,29	-	659.391,58
IRPJ MENSAL	3.420.794,49	3.997.685,41	3.859.035,06	4.868.579,40	4.353.721,40	8.231.832,79
MULTA ISOLADA	1.710.397,24	1.998.842,70	1.929.517,53	2.434.289,70	2.176.860,70	4.115.916,40

Quadro XII – Multas isoladas IRPJ (ano-calendário 2010)

	JUL	AGO	SET	OUT	NOV
BC AJUSTADA LANÇAMENTO	329.601.548,28	401.220.363,06	444.612.838,22	477.744.132,61	533.723.523,91
(-) GLOSA DEPREC. AERONAVE	857.984,54	980.553,76	1.103.122,98	1.225.692,20	1.348.261,42
(-) GLOSA DESPESAS AERONAVE	219.113,95	260.759,60	280.659,42	311.564,23	321.720,23
(-) GLOSA SEGURO AERONAVE	3.798,73	3.798,73	34.698,73	34.698,73	34.698,73
(-) EXCLUSÃO IRRF REMESSA	955.793,29	1.079.567,17	1.081.455,79	1.085.057,68	1.113.043,02
BC AJUSTADA CARF	328.645.754,99	400.140.795,89	443.531.382,43	476.659.074,93	532.610.480,89
IRPJ 15%	49.296.863,25	60.021.119,38	66.529.707,36	71.498.861,24	79.891.572,13
ADIC. 10%	32.862.575,50	40.012.079,59	44.351.138,24	47.663.907,49	53.259.048,09
IRPJ TOTAL	82.159.438,75	100.033.198,97	110.880.845,61	119.162.768,73	133.150.620,22
DEDUÇÕES					
(-) IMP. DEVIDO MESES ANTERIORES	73.872.817,23	82.159.438,75	100.033.198,97	110.880.845,61	119.162.768,73
(-) IRRF	1.018,83	1.637,43	17.720,14	95.268,51	75.647,72
(-) IRPJ ESTIMATIVA PAGO	-	-	4.308.851,53	3.715.833,13	11.373.359,36
(-) IRPJ ESTIMATIVA COMP.	-	2.130.761,24	949.999,99	-	-
(-) IRPJ ESTIMATIVA PARC.	-	7.356.699,23	-	-	-
IRPJ MENSAL	8.285.602,69	8.384.662,33	5.571.074,98	4.470.821,49	2.538.844,41
MULTA ISOLADA	4.142.801,35	4.192.331,16	2.785.537,49	2.235.410,74	1.269.422,21

Quadro XIII – Multas isoladas CSLL (ano-calendário 2010)

	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN
BC AJUSTADA LANÇAMENTO	60.113.591,55	102.841.735,62	156.637.273,49	206.786.047,67	257.157.609,78	296.202.653,45
(-) GLOSA DEPREC. AERONAVE	122.569,22	245.138,44	367.707,66	490.276,88	612.846,10	735.415,32
(-) GLOSA DESPESAS AERONAVE	19.876,98	51.058,72	97.819,59	139.021,81	178.032,59	197.223,21
(-) GLOSA SEGURO AERONAVE	3.798,73	3.798,73	3.798,73	3.798,73	3.798,73	3.798,73
(-) EXCLUSÃO IRRF REMESSA	68.460,01	144.434,34	144.434,34	144.434,34	378.175,21	703.384,55
BC AJUSTADA CARF	60.045.131,54	102.697.301,28	156.492.839,15	206.641.613,33	256.779.434,57	295.499.268,90
CSLL	5.404.061,84	9.242.757,12	14.084.355,52	18.597.745,20	23.110.149,11	26.594.934,20
DEDUÇÕES						
(-) IMP. DEVIDO MESES ANTERIORES	-	5.404.061,84	9.242.757,12	14.084.355,52	18.597.745,20	23.110.149,11
(-) CSRF						
(-) CSLL ESTIMATIVA PAGO	439.817,16	255.502,64	273.809,00	290.120,39	1.945.683,38	-
(-) CSLL ESTIMATIVA COMP.	-	-	-	-	-	265.521,30
(-) CSLL ESTIMATIVA PARC.	3.748.917,71	2.177.855,83	3.186.276,75	2.472.930,96	-	256.535,71
CSLL MENSAL	1.215.326,97	1.405.336,81	1.381.512,66	1.750.338,33	2.566.720,53	2.962.728,08
MULTA ISOLADA	607.663,48	702.668,40	690.756,33	875.169,16	1.283.360,27	1.481.364,04

Quadro XIV – Multas isoladas CSLL (ano-calendário 2010)

	JUL	AGO	SET	OUT	NOV
BC AJUSTADA LANÇAMENTO	329.601.548,28	401.220.363,06	444.612.838,22	477.744.132,61	533.723.523,91
(-) GLOSA DEPREC. AERONAVE	857.984,54	980.553,76	1.103.122,98	1.225.692,20	1.348.261,42
(-) GLOSA DESPESAS AERONAVE	219.113,95	260.759,60	280.659,42	311.564,23	321.720,23
(-) GLOSA SEGURO AERONAVE	3.798,73	3.798,73	34.698,73	34.698,73	34.698,73
(-) EXCLUSÃO IRRF REMESSA	955.793,29	1.079.567,17	1.081.455,79	1.085.057,68	1.113.043,02
BC AJUSTADA CARF	328.645.754,99	400.140.795,89	443.531.382,43	476.659.074,93	532.610.480,89
CSLL	29.578.117,95	36.012.671,63	39.917.824,42	42.899.316,74	47.934.943,28
DEDUÇÕES					
(-) IMP. DEVIDO MESES ANTERIORES	26.594.934,20	29.578.117,95	36.012.671,63	39.917.824,42	42.899.316,74
(-) CSRF					

(-) CSLL ESTIMATIVA PAGO	-	-	1.558.586,80	1.372.668,81	4.122.225,52
(-) CSLL ESTIMATIVA COMP.	-	656.308,58	342.000,00	-	-
(-) CSLL ESTIMATIVA PARC.	-	2.761.350,12	-	-	-
CSLL MENSAL	2.983.183,75	3.016.894,98	2.004.565,99	1.608.823,51	913.401,02
MULTA ISOLADA	1.491.591,87	1.508.447,49	1.002.282,99	804.411,76	456.700,51

Deve ser dado provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reduzir os valores das multas isoladas pela ausência/insuficiência de recolhimento de estimativas de IRPJ/CSLL aos montantes apontados nos Quadros acima.

III.4 – Dos valores devidos em relação ao ano-calendário

Por fim, a partir de todo o narrado, chegam-se aos seguintes montantes para os valores a serem mantidos em relação ao IRPJ e CSLL devidos em relação aos anos-calendários objeto do procedimento fiscal (com a ressalva de que os montantes considerados a título de estimativa parcelada não produzem efeitos para fins de apuração de saldos negativos de IRPJ/CSLL, para fins de compensação/restituição, conforme esclarecido no item I.7 deste Voto):

Quadro XV – Valores devidos a título de IRPJ

	2008	2009	2010
LR AJUSTADO AUTO	212.110.861,47	154.387.892,49	366.911.891,95
AJUSTES CARF			
(-) GLOSAS IMPROCEDENTES		1.850.305,66	1.931.346,82
(-) EXCLUSÃO PROCEDENTE	1.418.920,82	1.147.873,84	519.373,10
LR AJUSTADO CARF	210.691.940,65	151.389.712,99	364.461.172,03
IRPJ 15%	31.603.791,10	22.708.456,95	54.669.175,80
ADIC. 10%	21.045.194,07	15.114.971,30	36.422.117,20
IRPJ TOTAL	52.648.985,16	37.823.428,25	91.091.293,01
DEDUÇÕES			
(-) IRRF	314.209,43	79.044,64	318.868,52
(-) IRRF ÓRGÃO PÚBLICOS	4.968,00	-	-
(-) FUNDO DCA	-	-	153.130,14
(-) IRPJ ESTIMATIVA PAGO	9.047.674,37	5.683.955,06	41.864.599,98
(-) IRPJ ESTIMATIVA COMP.	3.284.814,45	764.338,64	3.868.084,24
(-) IRPJ ESTIMATIVA PARC.	73.341.050,93	48.712.005,44	39.776.418,03
IRPJ A PAGAR	- - -	- - -	5.110.192,10

Quadro XVI – Valores devidos a título de CSLL

	522008	2009	2010
LR AJUSTADO AUTO	212.110.861,47	154.387.892,49	366.911.891,95
AJUSTES CARF			
(-) GLOSAS IMPROCEDENTES		1.850.305,66	1.931.346,82

(-) EXCLUSÃO PROCEDENTE	1.418.920,82	1.147.873,84	519.373,10
LR AJUSTADO CARF	210.691.940,65	151.389.712,99	364.461.172,03
CSLL	18.962.274,66	13.625.074,17	32.801.505,48
DEDUÇÕES			
(-) IRRF ÓRGÃO PÚBLICOS	4.140,00	-	-
(-) IRPJ ESTIMATIVA PAGO	3.130.532,71	2.093.803,18	11.258.413,70
(-) IRPJ ESTIMATIVA COMP.	1.025.455,24	275.308,90	1.263.829,88
(-) IRPJ ESTIMATIVA PARC.	26.960.173,99	16.618.843,30	14.603.867,08
IRPJ A PAGAR	---	---	5.675.394,82

IV- CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por:

- (i) Conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e rejeitar a preliminar de nulidade da autuação;
- (ii) DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, para restabelecer a glosa sobre a despesas relativas à pessoa jurídica MFB EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA; e para restabelecer a multa de ofício qualificada sobre todas as glosas de despesas;
- (iii) DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, apenas para considerar os valores compensados e parcelados a título de estimativa, conforme Quadros I a VI, reduzindo os valores da autuação, para aqueles discriminados nos Quadros VII a XVI.

(Documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo