



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

Processo nº 16024.000129/2009-26
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1301-001.963 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2016
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS E GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS
Embargante PRAIAMAR INDÚSTRIA COMÉRCIO & DISTRIBUIÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005, 2006

Ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO E OBSCURIDADE. INOCORRÊNCIA.

Restando demonstrado que o acórdão contestado apreciou apropriadamente as razões trazidas em sede de recurso, descabendo falar em omissão ou obscuridade, deve-se negar provimento aos declaratórios interpostos, mormente na circunstância em que resta patente a intenção do contribuinte de buscar uma nova apreciação das matérias que integraram a controvérsia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer os Embargos de Declaração, para, no mérito, negar-lhes provimento. Fez sustentação oral o Sr. Guilherme de Macedo Soares, OAB/DRF nº 35.220.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Gilberto Baptista (suplente convocado).

Relatório

Para que se possa compreender os fatos retratados nos presentes autos, descrevo as ocorrências a partir da emissão do acórdão nº 1301-001.261, prolatado por esta Primeira Turma na sessão de julgamento realizada em 11 de julho de 2013, ora embargado pela contribuinte.

Em 23 de setembro de 2015, tendo a contribuinte interposto EMBARGOS DE DECLARAÇÃO em 24 de agosto de 2015, na medida em que a unidade administrativa local, muito embora já tivesse cientificado a contribuinte do acórdão nº 1301-001.261 em 03/02/2015, encaminhou nova intimação de ciência do mesmo acórdão, os autos foram encaminhados à Agência da Receita Federal em Duque de Caxias, Rio de Janeiro, para esclarecimentos (despacho de fls. 2.163/2.165).

Em 25 de setembro de 2015, a Agência da Receita Federal em Duque de Caxias, informou, em apertada síntese, que a nova intimação foi formalizada em decorrência da anulação, pela via judicial, da intimação encaminhada em 03/02/2015 (fls. 2.168).

Em 07 de outubro de 2015, a Presidente desta 3ª Câmara, historiando os fatos, submete ao Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais o cancelamento de atos processuais, vez que, em razão da decretação da nulidade da intimação formalizada em 03/02/2015, o estágio processual deveria retornar ao momento em que, promovida nova intimação de ciência do acórdão nº 1301-001.261, a contribuinte interpôs os embargos de declaração (fls. 2.170/2.171).

Em 08 de outubro de 2015, o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do despacho de fls. 2.172, acolheu a proposição apresentada pela Presidente desta 3ª Câmara.

Em 03 de dezembro de 2015, os embargos interpostos pela contribuinte foram admitidos por meio do despacho de fls. 2.235, no qual foi assinalado:

Trata o presente de embargos de declaração, interpostos pela empresa em epígrafe em 24 de agosto de 2015, tendo por objeto o acórdão nº 1301-001.261, prolatado por esta Primeira Turma na sessão de julgamento realizada em 11 de julho de 2013.

A presente apreciação é promovida em decorrência do despacho de saneamento de fls. 2.186¹, que, em atendimento à determinação judicial, declarou NULO os atos processuais praticados a partir do documento de fls. 1.749 (EDITAL DE CIÊNCIA da decisão exarada em segunda instância) até o de fls. 2.075 (comprovação de ciência dos DESPACHOS DE EXAME E REEXAME DE ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ESPECIAL).

Em virtude da decretação de nulidade da intimação promovida por edital para cientificar a contribuinte da decisão exarada em segunda instância, nova intimação foi encaminhada (fls. 2.076), da qual, ela, a contribuinte, tomou ciência em 18 de

agosto de 2015. Os embargos de declaração foram apresentados 24 de agosto de 2015, tempestivamente portanto.

Alega a embargante que o acórdão em referência contém omissões e obscuridades que precisam ser eliminadas.

Confrontado o acórdão contestado com os argumentos expendidos pela contribuinte, acolho os embargos declaratórios para fins de apreciação pela Turma Julgadora, haja vista o fato de terem sido apontadas omissões e obscuridades que justificam análise mais detalhada do pronunciamento desta instância julgadora.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Os embargos de declaração interpostos pela contribuinte autuada estão fundamentados nas seguintes alegações:

i) ocorrência de omissão e obscuridade na apreciação das questões relacionada às GLOSAS DE DESPESAS DA ÁREA COMERCIAL;

ii) ocorrência de omissão e obscuridade na apreciação das questões relacionadas ao SALDO CREDOR DE CAIXA e à GLOSA DE DESPESAS DE PROPAGANDA.

Aprecio, pois, os argumentos trazidos pela ora embargante.

GLOSAS DE DESPESAS DA ÁREA COMERCIAL

Alega a embargante que, na parte em que tratou da matéria em relevo, o acórdão é OBSCURO, visto que *"o que determinou o registro da despesa não foi meramente a assinatura do contrato; realmente, o que fez com que a contribuinte levasse a resultado as despesas em apreço foi **o efetivo, indiscutível e incontroverso DISPÊNDIO, foi o pagamento de valores, nos termos do contrato, que determinou o registro da despesa**".* Adiante, afirma que o ato decisório contestado foi omisso, vez *"que **jamais declinou o dispositivo a embasar a sua conclusão no sentido de que o descumprimento de cláusula contratual engendra a necessidade da despesa efetivamente realizada**".* Diz que nem a autoridade fiscal e nem o acórdão embargado debruçaram-se sobre a integralidade da relação comercial entre as empresas envolvidas, o que revela outra OMISSÃO. Traz ainda exemplo de inobservância de cláusula contratual que não poderia dar causa à dedução do dispêndio correspondente, e, em prosseguimento, discorre sobre: a natureza da atividade desenvolvida por ela; o fato de as despesas glosadas serem consentâneas com os seus objetivos sociais; o fato de o descumprimento contratual ter sido de reduzida proporção; a irrelevância do fato de ela ter aberto filiais no Rio de Janeiro, em Minas Gerais e no Espírito Santo; e sobre as razões em virtude das quais não tomou providências em relação à quebra da exclusividade. (GRIFOS DO ORIGINAL).

Absolutamente improcedentes os argumentos trazidos pela contribuinte, eis que patente a tentativa de rediscutir, pela via estreita dos embargos de declaração, matéria exaustivamente apreciada pelo acórdão atacado. Neste particular, sirvo-me dos fragmentos do voto condutor do acórdão embargado para demonstrar, primeiramente, que a matéria em referência foi exaustivamente apreciada, tendo sido indicados fundamentos suficientes à solução da controvérsia (é pacífica na jurisprudência o entendimento de que a decisão não precisa, necessariamente, rebater todos os argumentos ventilados na peça de defesa, quando ela encontra-se devidamente fundamentada), e, em segundo lugar, que a verdadeira intenção da embargante é ver reapreciadas as suas alegações, o que não é possível em sede de embargos.

Assinala o voto condutor da decisão de primeiro grau, relativamente à matéria em questão:

No que diz respeito à glosa de despesas de comercialização, assinala a Fiscalização (Relatório Fiscal, fls. 906) que, tendo por base INSTRUMENTO PARTICULAR DE CESSÃO DE ÁREA PARA DISTRIBUIÇÃO EXCLUSIVA E GARANTIA DE FORNECIMENTO DE PRODUTO, realizado com a empresa CERVEJARIA PETRÓPOLIS, a fiscalizada, na qualidade de cessionária, **pagaria à referida empresa (cedente) o montante de R\$ 512.400.000,00 pela cessão de áreas para distribuição com exclusividade e garantia de fornecimento do produto.**

A despesa acima referenciada, portanto, tinha por fundamento a cessão de áreas para distribuição com exclusividade e garantia de fornecimento do produto.

Analizando os contratos, a Fiscalização constatou que a contribuinte autuada teria exclusividade de distribuição dos produtos da CERVEJARIA PETRÓPOLIS em todo território nacional, com exceção dos estados do RIO DE JANEIRO, MINAS GERAIS e ESPÍRITO SANTO, cuja distribuição ela, a contribuinte autuada, repassou para a empresa JM.

A acusação da Fiscalização é de que nada disso ocorreu.

Para comprovar referida acusação, a autoridade fiscal afirma que, em conformidade com os arquivos fiscais apresentados pela fiscalizada e pela empresa JM INDÚSTRIA E COMÉRCIO, restou apurado que as citadas empresas venderam os produtos da CERVEJARIA PETRÓPOLIS nas regiões onde não detinham exclusividade.

A autoridade fiscal apresenta quadro demonstrativo, por meio do qual indica que a empresa JM INDÚSTRIA E COMÉRCIO realizou vendas de produtos da CERVEJARIA PETRÓPOLIS (cervejas CRYSTAL e ITAIPAVA) em MATO GROSSO e SÃO PAULO, no montante de R\$ 39.205.801,17.

Constatou, ainda, a Fiscalização, que a empresa JM INDÚSTRIA E COMÉRCIO adquiriu, em 2005, produtos diretamente da CERVEJARIA PETRÓPOLIS em BOITUVA, SÃO PAULO, local em que a exclusividade de fornecimento era, segundo a autoridade fiscal, para a fiscalizada.

De acordo com levantamento efetuado pela Fiscalização, no ano-calendário de 2005 a empresa CERVEJARIA PETRÓPOLIS vendeu para a fiscalizada, em São Paulo, produtos cujo valor total alcançou a cifra de R\$ 22.382.552,07, enquanto para a JM INDÚSTRIA E COMÉRCIO as vendas, no mesmo estado de São Paulo e no mesmo ano, totalizaram R\$ 116.205.503,80, revelando, assim, significativo desequilíbrio.

Adita a Fiscalização que, nos estados em que a autuada havia conferido exclusividade à JM INDÚSTRIA E COMÉRCIO (RIO DE JANEIRO, MINAS GERAIS e ESPÍRITO SANTO), ela, não só vendeu produtos da CERVEJARIA PETRÓPOLIS, como abriu várias filiais.

A partir de tais constatações, concluiu a Fiscalização que os contratos representavam documentos desprovidos de eficácia e validade, visto que a distribuição com exclusividade neles prevista nunca fora respeitada. Aduz que isso é **confirmado pela revogação precoce dos referidos contratos (o celebrado entre a**

fiscalizada e a CERVEJARIA PETRÓPOLIS, que encerraria em 2015, teve o distrato assinado em 31.12.2005; e o celebrado pela fiscalizada com a JM INDÚSTRIA E COMÉRCIO, que encerraria em 2008, também teve o distrato assinado em 31.12. 2005).

Em primeiro lugar, respondendo a indagação formulada no voto condutor da decisão de primeira instância, entendo que, em determinadas situações, o não cumprimento de cláusula contratual pode sim dar causa a glosa de despesa porventura apropriada no resultado fiscal.

No caso vertente, por exemplo, o fundamento para a apropriação da despesa foi a celebração do contrato de exclusividade, isto é, o motivo que levou à contribuinte a registrar no resultado a despesa considerada incorrida foi a assinatura de contrato que lhe garantia exclusividade na distribuição de produtos. Obviamente, se tal contrato não é respeitado, desaparece o motivo justificador do dispêndio e, por consequência, a sua necessidade.

É certo que, genericamente considerada, existe correlação entre a despesa e a atividade explorada pela contribuinte, contudo, no presente caso, repiso: se a razão que levou à contribuinte a assumir o dispêndio está representada por contrato de exclusividade, uma vez não respeitado tal acordo, o referido gasto revela-se absolutamente desnecessário.

No que diz respeito à impugnação interposta pela contribuinte, deixados de lado os argumentos acerca de uma suposta desconconsideração dos contratos por parte da Fiscalização, eis que não é disso que a atuação cuida (não houve desconconsideração do negócio, mas, sim, decretação da desnecessidade da despesa em virtude do desaparecimento do elemento justificador da sua apropriação no resultado fiscal), as alegações apresentadas, penso, não merecem acolhimento.

Com efeito, como já dito, em contexto genérico não há como não admitir que um contrato de cessão de área para distribuição exclusiva e garantia de fornecimento de produto seja inerente à atividade econômica explorada por uma empresa que se dedica, conforme registro na declaração apresentada à Receita Federal (fls. 114), à fabricação de cervejas e chopes. Entretanto, do ponto de vista estritamente tributário, isso não é suficiente à dedutibilidade do gasto. **É necessário que reste comprovado que o fato que deu causa ao gasto efetivamente ocorreu, tornando-o, assim, necessário à fonte produtora dos rendimentos. No presente caso, como reiteradamente explicitado, os contratos de exclusividade não foram respeitados, logo, não houve, repito, sob a ótica estritamente tributária, necessidade de arcar com gasto incorrido para garantir tal exclusividade.**

À evidência, pelas razões antes expostas, não merece guarida a alegação da contribuinte de que o fato de terem ocorrido vendas realizadas por terceiros na área que, por contrato, lhe era exclusiva, em nada compromete a dedutibilidade das despesas.

Alega a contribuinte em sua impugnação que não compete aos agentes fiscais utilizar o seu juízo sobre estratégias comerciais para fundamentar uma atuação fiscal. Porém, como já restou exaustivamente demonstrado, não se trata, aqui, de intervenção da autoridade fiscal nas estratégias comerciais da contribuinte, mas, sim, de legítima verificação das condições de dedutibilidade estabelecidas pela lei tributária.

No mais, as alegações da então impugnante foram direcionadas no sentido de **prestar esclarecimentos acerca do contrato firmado com a CERVEJARIA**

PETRÓPOLIS; de explicar porque não tomou providências em relação à empresa JM; de informar que, atualmente, todos os municípios citados no Relatório Fiscal são atendidos por empresas ligadas direta ou indiretamente à ela ou a seus sócios; de sustentar a legitimidade do planejamento de suas atividades; de afirmar que as despesas foram reconhecidas contabilmente; de informar o montante de despesa que foi reconhecido no ano-calendário de 2005; e de reafirmar que as despesas eram necessárias para a atividade da empresa.

Nota-se, assim, que a contribuinte não trouxe, em sede defesa, argumentos capazes de justificar, ou mesmo explicar, o fato de os contratos não terem sido cumpridos.

Diante de tais circunstâncias, sou pelo restabelecimento da exigência relacionada a este item.

Quanto ao presente item, portanto, os embargos não merecem ser acolhidos.

SALDO CREDOR DE CAIXA E DESPESAS DE PROPAGANDA

Alega a embargante que o acórdão contestado foi omissos e obscuro quanto à questão do arbitramento "*dos resultados*". Diz que a obscuridade está representada pelo fato de que não pleiteou o cancelamento dos lançamentos exclusivamente com suporte no art. 51 da Lei nº 8.981, de 1995, e que a omissão consiste no fato de que as assertivas apresentadas no referido acórdão são equivocadas e a análise acerca da questão do arbitramento revelou-se econômica. Afirma que "*a Colenda Turma Embargada simplesmente se aproveitou do fato de a contribuinte efetivamente ter aludido a um dispositivo equivocado para simplesmente deixar de se pronunciar quanto a uma questão que, se corretamente analisada, tem o condão de fulminar os lançamentos atinentes ao ano-calendário de 2004.*" Adiante, passa a sustentar, "*em adendo aos argumentos deduzidos no Recurso Voluntário, as razões pelas quais entende que os lançamentos atinentes ao ano-calendário de 2004 são improsperáveis.*"

Evidente, mais uma vez, a pretensão da embargante de ver reapreciada as questões suscitadas no recurso voluntário interposto.

Aqui, diante das incipientes razões trazidas em sede de recurso voluntário, procura a embargante redirecionar suas alegações para uma discussão ampla acerca da possibilidade de, considerados os elementos reunidos ao processo, ser aplicável hipótese capaz de fundamentar uma apuração do resultado fiscal por meio do arbitramento do lucro. Nessa empreitada, admite, de forma expressa, que aproveita os declaratórios interpostos para sustentar "**em adendo aos argumentos deduzidos no Recurso Voluntário**" a insubsistência dos lançamentos relativos ao ano calendário de 2004.

Ora, se o contribuinte equivoca-se em seus argumentos de defesa, fato expressamente admitido pela ora embargante, à autoridade administrativa julgadora cumpre, apenas, ao apreciar tais argumentos, explicitar a impropriedade cometida e demonstrar que ela não se relaciona com as questões posta em discussão. Tentar por meio de embargos eliminar os equívocos da argumentação expendida no recurso voluntário, buscando com isso alterar o que foi decidido anteriormente, com o devido respeito, não é possível.

Como a própria contribuinte assinala em sua peça de embargos, em dois momentos o recurso voluntário faz referência a ARBITRAMENTO, e, em ambas as situações,

considerada a legislação referenciada, equivocou-se acerca do adequado tratamento do instituto à situação versada nos autos

Com efeito, na primeira referência, a autuada afirmou que, na ausência de demonstração das receitas que supostamente teriam sido omitidas, a regra jurídica a ser aplicada deveria ser a do art. 51 da Lei nº 8.981, de 1995. O referido dispositivo cuida de arbitramento do lucro na circunstância em que a receita bruta não é conhecida, motivo pelo qual o acórdão embargado assinalou:

Confunde-se a Recorrente ao trazer para a discussão as disposições do art. 51 da Lei nº 8.981/95, que, por dispor sobre as alternativas de cálculo do lucro arbitrado na circunstância em que a receita bruta não é conhecida, nenhuma conexão guarda com a matéria sob apreciação.

Penso que o consignado no ato decisório guardou igual proporção com o que foi sustentado (equivocadamente) na peça recursal, eis que tratou satisfatoriamente de demonstrar a improcedência da argumentação.

Na segunda referência, efetuada, ressalte-se, em sede de CONCLUSÃO, o recurso voluntário assinala:

Em conclusão, pode-se elencar inúmeros vícios capazes de infirmar a validade do lançamento fiscal e, em especial, a equivocada manutenção da glosa de saldo credor de caixa de caixa pelo julgador "a quo", a saber:

(i) erro de subsunção da norma legal aplicável à espécie, pois, na ausência de prova efetiva da omissão de receita, isto é, havendo apenas a sua "verificação por indícios", a autoridade lançadora somente poderia utilizar-se do arbitramento do lucro para definir a base de cálculo do imposto, **na forma do art. 6º da Lei nº 8.846/94 e do art. 284 do RIR/99**.

(GRIFEI)

Apenas mais um equívoco da fiscalizada, eis que o art. 6º da Lei nº 8.846, de 1994, reproduzido no art. 284 do RIR/99, não trata de ARBITRAMENTO DE LUCRO, mas, sim de RECEITA, conforme transcrição abaixo.

Art. 6º Verificada por indícios a omissão da receita, a autoridade tributária poderá, para efeito de determinação da base cálculo sujeita à incidência dos impostos federais e contribuições sociais, **arbitrar a receita do contribuinte**, tomando por base as receitas, apuradas em procedimento fiscal, correspondentes ao movimento diário das vendas, da prestação de serviços e de quaisquer outras operações.

...

Em suma: pretende a contribuinte, por meio de embargos de declaração, redirecionar a sua argumentação para as disposições que cuidam do arbitramento do lucro, trazendo razões que, a seu ver, teriam justificado a adoção da medida por parte da autoridade fiscal, o que, convenhamos, não é possível.

Assim, pelas razões expostas, conduzo meu voto no sentido de conhecer os EMBARGOS DE DECLARAÇÃO interpostos para, no mérito, NEGAR-LHES provimento.

Processo nº 16024.000129/2009-26
Acórdão n.º **1301-001.963**

S1-C3T1
Fl. 2.244

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator

CÓPIA