



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

Processo nº 19515.001555/2006-09
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-001.305 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de novembro de 2013
Matéria IRPJ/GLOSA DE DESPESAS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E
AVON COSMÉTICOS LTDA.
AVON COSMETICOS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001, 31/12/2001

Ementa: IRPJ - DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. CONDIÇÕES

As despesas com viagens, incentivo às vendas, propaganda, amostras e etc., oferecidas pela empresa aos seus funcionários, a título de reconhecimento e incentivo, pelo cumprimento de metas de vendas, representam gastos normais e usuais na atividade comercial. Sua dedutibilidade, todavia, está condicionada a que a empresa identifique, claramente, os beneficiários dos prêmios, bem como sua comprovação documental e contábil.

ADMISSÃO DE DOCUMENTOS ACOSTADOS EXTEMPORANEAMENTE. COMPLEMENTAÇÃO DE PROVAS TIDAS POR INSUFICIENTES.

Na situação em que os demonstrativos acostados aos autos com a impugnação foram considerados insuficientes para provar a alegação, inclusive por falta de clareza, podem ser admitidos em fase recursal novos demonstrativos e/ou outros documentos com maiores detalhes e esclarecimentos, com o objetivo de complementar a prova anterior e tempestivamente apresentada. As regras da preclusão processual devem ser temperadas com o princípio da verdade material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros deste colegiado, 1) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício; 2) por unanimidade de votos, recurso voluntário provido em parte. Fez sustentação oral pela recorrente Dra. Eloísa de Almeida Rego Barros Curi (OAB 117304).

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata-se de ação fiscal realizada na empresa acima identificada com a lavratura dos autos de infração relativos ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, crédito tributário de R\$ 26.542.091,92 (fls. 171 a 173) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, crédito tributário de R\$ 9.555.152,97 (fls. 177 a 179), com juros de mora calculados até 31/07/2006 e multa de ofício de 75%, referentes aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001.

Conforme o TVF, a empresa foi intimada a apresentar o nome e número das contas escrituradas no Livro Diário e Razão que compõem os valores declarados no item 30, Ficha 05 A — "Outras Despesas Operacionais" de sua DIPJ/2002.

Em resposta, a empresa apresentou planilha com 69 contas que compõem o item "Outras Despesas Operacionais" e, em razão desta grande quantidade a fiscalização selecionou 26 contas com totais anuais superiores a um milhão de reais, correspondentes ao valor total de R\$.173.954.852,19, (95% aproximadamente do total declarado de R\$.183.895.008,65).

Em 23/02/2006, intimou-se o contribuinte a comprovar 258 lançamentos das contas selecionadas, escolhidos por critério de amostragem, mediante documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores.

Em decorrência das comprovações apresentadas em atendimento à intimação, que se mostraram autuáveis, lavrou-se em 29/05/2006, intimação complementar para que se fizesse as devidas comprovações para outros 589 lançamentos com valores iguais ou superiores a dez mil reais, limitação esta imposta pela grande quantidade de lançamentos inferiores a este limite, observando-se que o total dos lançamentos inferiores a este limite, não é de grande monta, quando comparado ao total dos lançamentos intimados que é de R\$.75.852.902,38.

De acordo com o TVF, o Anexo 1 apresenta os lançamentos de 8 contas que se enquadram pela sua não comprovação da real necessidade à atividade da empresa e manutenção da respectiva fonte produtora, nos termos do art. 299 e parágrafos do RIR/99 e inúmeros acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes. A fundamentação para cada lançamento é apresentada na coluna "Observação", dentre elas: "Despesa não necessária à atividade da empresa/manutenção da fonte produtora"; "Não comprovação da operação/causa de origem do lançamento"; "Despesa não necessária para manutenção da fonte produtora de receitas — Não Identificada a relação do beneficiário com a operação/causa de origem do lançamento".

Justifica, a autoridade autuante, que há vários lançamentos sem a apresentação de contratos de prestação de serviços, notas fiscais sem especificação/natureza dos serviços, etc., estando em desacordo com o artigo 304 do RIR/99 e acórdãos do C.C. sobre a necessidade da comprovação, de pormenores a respeito da operação que dê causa à concessão do benefício auferido, com a indicação das operações/causas que deram origem.

O Anexo 2 apresenta estes mesmos lançamentos do Anexo 1, agrupados mensalmente, que é a base de cálculo da autuação.

O Anexo 3 do TVF apresenta os lançamentos de 17 contas que não foram comprovadas pela não apresentação de quaisquer documentações comprobatórias. Destaca, o auditor-fiscal, que além de não caracterizar a operação/causa de origem do lançamento e seus efetivos pagamentos, não foi possível verificar as condições para o enquadramento do artigo 291 (quebras e perdas) para a conta 58570010 — MERC. DESTR/SIN e o artigo 366, inciso V do RIR/99 (despesas de propaganda, dedução de despesas de amostras) para a conta 58670010 — AMOSTRAS.

O Anexo 4 apresenta estes mesmos lançamentos agrupados mensalmente, base de cálculo da autuação.

O contribuinte foi cientificado das autuações e do Termo de Verificação Fiscal em 31/08/2006 e apresentou em 02/10/2006 (fl. 186), a impugnação de fls. 187 a 209, acompanhados dos documentos de fls. 210 a 7311 alegando, em apertada síntese, o que se segue:

I. O lançamento de CSLL deve ser considerado nulo de pleno direito por vício formal de competência, visto que os termos de início de fiscalização e re-intimação não fizeram qualquer menção de que se estivesse inspecionando o recolhimento de CSLL.

II. Tendo sido a impugnante notificada em 31/08/2006, os períodos de apuração encerrados em 31/03/2001 e 30/06/2001 encontram-se extintos pelo instituto da decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, cujo recolhimento constitui obrigação do contribuinte, independentemente de prévia manifestação do sujeito ativo, dispõe a autoridade administrativa do prazo de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador para homologar os lançamentos ou constituir o crédito tributário, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

III. A empresa tem como objeto social o comércio, distribuição, importação e exportação de cosméticos de qualquer forma ou tipo e se vale, desde a sua fundação, de um modo peculiar de vendas realizadas exclusivamente por pessoas físicas autônomas, chamadas "Revendedoras" que exercem atividade comercial autônoma, independente, adquirindo produtos para posterior revenda e auferindo lucro nessa transação. Atualmente, a Avon Cosméticos possui em seus cadastros mais de 1 milhão de Revendedoras ativas. A estrutura de vendas é composta por uma Vice- Presidência de Vendas, 4 Gerentes Regionais de Vendas, 32 Gerentes de Vendas e 700 Gerentes de Setor em todo o país. As estratégias de motivação utilizadas para estimular suas gerentes e revendedoras para realizar o maior número possível de vendas se vale, de forma relevante, de bonificações consistentes em premiações de diferentes tipos, concedidas no âmbito de planos de incentivo que prevêem metas a serem atingidas. Sendo sua força de vendas constituída principalmente por mulheres, os planos de incentivos costumam conceder prêmios tais como: jóias de valor considerável, viagens e até mesmo carros às gerentes e revendedoras que atingem metas excepcionais.

IV. Despesas listadas no Anexo 1 do TVF. Aduz o impugnante que em momento algum o agente fiscal fundamentou o porquê de as despesas listadas não serem necessárias às atividades da empresa, limitando-se a indicar numa tabela os itens glosados, indicando ao lado: "despesas não necessárias". É necessário que a autoridade lançadora justifique de forma clara e precisa as razões de sua decisão, o que não ocorreu.

V. A impugnante já sofreu autuação de mesma natureza, na qual foi realizada glosa de despesas de promoção de vendas, sendo que quanto a este item foi integralmente cancelado em 1ª instância administrativa.

VI. Conta 54540010 — Recreação e Cultura. Comprovada mediante juntada da nota fiscal (doc. 13). Foram adquiridas 1276 cestas de natal, de valor unitário de R\$.61,95, o que demonstra a total razoabilidade da despesa.

VII. Conta 54520010 — Treinamento. Os documentos que comprovam estas despesas foram juntados à presente (docs. 14 a 20). Não foi questionada a idoneidade da documentação comprobatória, mas apenas sua necessidade, justificada por se tratar de treinamento de empregados para o desempenho de suas atividades.

VIII. Conta 54520010 — Conferências e Viagens. Despesas com transporte, principalmente aéreo, de empregados a serviço da empresa, conforme docs. 21 a 49. Anexa sua Política de Viagens e os contratos firmados com as agências de viagem (doc 6).

IX. Conferências de Natal — 54910050. Anexa folder (doc. 7) onde se observa realização de palestras sobre estratégias de marketing, premiação por metas de produtividade, treinamento das gerentes de setor. Sua dedutibilidade é patente. A comprovação de sua natureza e efetividade consta da ampla documentação anexada (docs. 50A a G).

X. Programa de Incentivos — 56250010 e Lit Programa de Incentivos — 56250011. Estas despesas consistem nos custos de todas as viagens e prêmios, itens e literatura, concedidos como prêmios. Os itens de literatura relacionados aos programas são registrados na conta Lit Programa de Incentivos — 56250011. Ao serem atingidas as metas estipuladas, são concedidos prêmios, desde conjuntos de panela ate viagens e carros (doc.8 e doc 9). As despesas relacionadas a planos de incentivo, cujos documentos comprobatórios são anexados (docs. 89 a 223) devem ser consideradas dedutíveis. As despesas relativas a literatura relacionada a programas de incentivos constam nos documentos anexos (docs. 62 a 67).

XI. Clube das Estrelas 56250014. Programa de incentivo aplicável a certas revendedoras que alcançam as metas pré-estabelecidas (regulamento — doc. 10). Oferece prêmios mais vultosos como carros e viagens, devendo ser consideradas dedutíveis, conforme docs. 68 a 88.

XII. Reconhecimento de Gerente de Setor — 56220010. As despesas glosadas consistem em pagamentos efetuados às empresas Incentive House S.A. e Mark Up Ltda para implementação de programa de incentivo realizados em favor das gerentes de vendas e gerentes de setor, conforme contratos (docs. 51 A). As notas fiscais de prestação de serviços, bem como os extratos bancários que demonstram o seu pagamento são anexados (docs. 51B a 61).

XIII. Despesas listadas no Anexo 3 do TVF. Não obstante a pouca fundamentação, que lhe obriga a produzir nos autos toda a documentação que deveria ter sido analisada no curso da fiscalização, a impugnante passará a demonstrar a natureza dessas despesas, necessárias às suas atividades, juntando documentos que comprovam a sua efetividade.

XIV. Desp. Div. Adm. Geral — 58890100. Esta conta consiste em despesas operacionais variadas. Foram glosadas despesas, sob esta rubrica, com recolhimento de tributos, conforme demonstrado nos docs. 224 e 225, itens 12 e 13 do Anexo 3. Desnecessário justificar a dedutibilidade das despesas com tributos, decorrente de regra expressa do *caput* do art. 344 do RIR/99.

XV. Contribuições — 58010100. Esta conta deve incluir os custos de donativos a instituições de caridade. Todavia a conta glosada se tratou de despesa de propaganda, pois consistiu em patrocínio de *banner* em site na internet (doc. 226). Despesas com publicidade, devidamente comprovadas, são dedutíveis.

XVI. Circulo de Excelência — 56350010. Foram glosados gastos relativos a rateio de despesas de evento realizado em Paris (doc 12) para a premiação das maiores revendedoras, denominado Circulo de Excelência (doc. 227) que é um programa semelhante ao Clube das Estrelas, a

nível mundial, premiando as revendedoras que se destacam nos respectivos países. Em 2001, o evento foi organizado pela Avon México e realizado em Paris. As despesas foram rateadas entre as empresas dos países participantes, sem qualquer ganho para a empresa realizadora.

XVII. Suprimentos de Expedição — 52010010. Esta conta inclui custos de embalagens de papelão, fitas adesivas e outros para embalar as mercadorias. Foram despesas desta natureza que foram glosadas. Todavia, estes dispêndios são imprescindíveis atividade da empresa (doc. 229). No que se refere ao item 23, sua comprovação é feita por amostragem. No que tange ao valor de R\$.230.000,00, junta cópia de relatório interno, planilha de consumo e notas fiscais dos fornecedores (doc. 228).

XVIII. Desp. Prog. Serv. Cont. — 55620010. Esta conta inclui custos relativos a serviços prestados por trabalhadores autônomos para desenvolvimento de programas de software. Foram glosados gastos decorrentes de rateio de custos de infra-estrutura para internet disponibilizada pela matriz nos Estados Unidos (Global ITS) — docs. 230 a 232.

XIX. Folhetos — 57220010. O agente fiscal entendeu que as despesas com catálogos e folhetos não teriam sido comprovadas. As despesas com a aquisição e doação as revendedoras são vultosas, razão pela qual a sua comprovação é feita por amostragem (docs. 233 a 237).

XX. Telef. Teleg. Telex — 57620010 e Teleprocess. Dados — 7620011. Foram glosadas despesas com contas telefônicas, cujo registro contábil e pagamento são comprovados pelos documentos de instituição financeira anexos (docs. 238 a 240), apesar de a empresa não mais dispor das cópias das contas referentes aos itens 174, 177 e 178.

XXI. 58450010 — Despesas Bancárias. Foram glosadas despesas com serviços de recebimento prestados pelos Correios, cujo contrato de prestação de serviços (doc. 11), registro contábil das respectivas despesas e cópias exemplificativas dos processamentos de cobrança seguem anexos (doc. 241). Tais serviços visam possibilitar e/ou facilitar o recebimento pela Avon dos valores devidos pelas revendedoras, pois estas efetuam o pagamento em estabelecimentos do Correio.

XXII. 58570010 — Merc. Destr. — Sin. Mercadoria Devolvida Destruída. Os valores desta conta se referem As mercadorias que não serão reintegradas ao estoque. Esta operação gera um ajuste entre os valores no estoque e contábil. A fiscalização não se atentou ao procedimento dessa operação glosando os itens 181, 182 e 183 (doc. 242), além de transferir o ônus da prova para a impugnante. Pela complexidade da operação, o volume de documentos é expressivo, motivo pelo qual protesta pela juntada posterior dos documentos.

XXIII. 58670010 — Amostras. As despesas com amostras, juntamente com os folhetos, consistem na efetiva "vitrine" da Avon, sendo essencial meio de vendas. Tal despesa é vultosa, apesar de o custo unitário ser extremamente baixo, por este motivo a comprovação é feita por amostragem, requerendo o direito de complementar posteriormente, no curso do processo administrativo, tal prova. No que tange aos itens 184 e 185, juntou: cópia do relatório interno, cópias de notas fiscais de venda de produtos emitidas contra revendedoras, cópias de notas fiscais da Avon Industrial Ltda., emitidas contra a impugnante, mediante as quais é faturada a industrialização das amostras (docs. 243 e 244). Os referidos documentos também podem ser utilizados para a demonstração das despesas dos itens 157, 158, 159 e 160. A dedutibilidade das amostras é autorizada pelo art. 336, V do RIR/99.

XXIV. Alega que a jurisprudência administrativa entende que para ser válida a glosa de despesas levada a efeito pela fiscalização é necessário que esta cumpra o seu dever de realizar a prova de suas alegações, mediante análise detida da documentação apresentada pelo contribuinte. O agente fiscal deixou de realizar a prova de que as despesas indicadas eram desnecessárias ou não comprovadas acabando por impor à impugnante inaceitável ônus de prova (cita ementas do CC).

Posteriormente, em 13/02/2007, o interessado protocolizou junto à Derat/SP o pedido de recebimento da Complementação da Impugnação de fls. 7330 a 7344 e a juntada

dos documentos anexos, bem como o seu encaminhamento à esta Primeira Turma da DRJ/SP, alegando em síntese o que se segue:

1. À época da apresentação da impugnação, a impugnante não havia conseguido localizar, em tempo hábil, a integralidade dos documentos necessários para a comprovação de suas despesas em razão do grande volume de documentos que precisariam ser juntados. A requerente protestou na impugnação pela posterior juntada de tais documentos, o que faz agora por meio desta petição. Além disso, o processo administrativo fiscal é norteado pelo princípio da verdade material, restando descabida qualquer limitação à atividade probatória.

2. Despesas listadas no Anexo 3 do TVF - Comprovação. Patrocínio de *Banner*. Junta a respectiva autorização de pagamento, lançamento contábil e cópia do extrato bancário em que o valor em questão foi lançado a débito (docs 1A a 1C).

3. *Circulo de Excelência*. Anexa-se os respectivos lançamentos contábeis e o extrato bancário no qual os valores em questão foram lançados a débito (docs. 2A e 2B), restando demonstrado e efetivo pagamento da despesa.

4. *Suprimentos de Expedição*. Junta-se planilha demonstrativa do consumo de suprimentos, na qual se pode verificar que o valor glosado de R\$ 230.973,37 na verdade consiste em regularização, efetuada em dezembro de 2001 (docs. 3A a 3C).

5. Quanto ao item 25, junta-se planilha demonstrativa do consumo de suprimentos, na qual se pode verificar que o valor glosado de R\$ 140.213,65 consiste em estorno de movimentação indevidamente lançada, dentro de um lançamento total efetuado em setembro de 2001 no valor total de R\$ 600.101,93 (docs. 4A e 4B).

6. Transporte de empregados. O item 79 decorreu da glosa com transporte de empregados, no montante de R\$ 10.254,51. Não foi possível juntar documentação comprobatória na impugnação. Junta-se o documento no qual consta o respectivo lançamento contábil e a nota fiscal de venda de vale-transporte emitida pela empresa prestadora do serviço, restando comprovada a efetividade da despesa (docs. 5A e 5B).

7. *Folhetos*. O item 164 consiste na glosa de despesa com importação de folhetos, no valor de R\$.778.562,65. Anexa os documentos que comprovam cabalmente esta despesa: planilha de composição do valor da importação, lançamento contábil, nota fiscal mestra, faturas emitidas por importadoras englobando custos de importação, tais como tributos e serviços aduaneiros e comprovantes de arrecadação de tributos (docs. 6 — diversos).

8. *ICMS sobre amostras*. O valor de R\$ 99.754,52, indicado no item 167, consistiu na equivocada glosa de despesa com o ICMS incidente sobre brindes. Ao proceder à aquisição e à saída dessas amostras, são adotados os procedimentos, relativamente ao ICMS incidente na operação, com base no regime especial constante no Processo nº DRTC III nº 4.82/95 (Doc 11C). Exemplifica a contabilização. Faz esclarecimentos quanto aos documentos juntados (docs. 11A, 11B, 11D- diversos, 11E, 11F, 11Gdiversos).

9. *Mercadorias Destruidas/Sinistradas*. Na verdade, o valor indicado nos itens 181 e 183, nos montantes de R\$ 571.411,87 e R\$ 235.141,69 consistiram numa reclassificação contábil que não produziu nenhum efeito fiscal, razão pela qual não poderiam ser glosados. Detalha a explicação. (docs. 8A, 9A, 8B, 9B, 8C, 9C, 8D, 9D).

10. *Amostras*. Anexam-se ao presente, os seguintes documentos, a fim de complementar a demonstração da efetividade da despesa: (i) cópia do Livro Razão no qual consta o lançamento a débito de despesa de R\$ 1.445.917,36, em 30/09/01 — doc. 12 A; (ii) cópias dos Relatórios Internos de Doações de Amostras que demonstram a composição do lançamento de

R\$.1.445.917,36, que representam a contrapartida/espelho da despesa glosada de R\$ 1.082.447,25 (docs. 12B —diversos); (iii) cópias do relatório juntamente com amostragem das notas fiscais de saída emitidas para as revendedoras (doe 12Cdiversos); (iv) cópias do relatório e amostragem das notas fiscais de entrada relativas aquisição dessas mercadorias vendidas pela Avon Industrial Ltda à impugnante (doc. 12D-diversos).

11. Duplicidade de glosa. A despesa glosada no item 185 do Anexo 3 consiste em duplicidade da glosa da despesa constante no item 157, cuja efetividade a impugnante ainda não logrou comprovar integralmente (comprovou por amostragem no item III.4.j da impugnação). Ambas as despesas glosadas tem o mesmo valor, R\$.857.817,36, sendo que no item 157 foi indicada como tendo sido registrada na conta 56450010 (Motv Cons) e no item 185 foi indicada como tendo sido registrada na conta 58670010 (Amstras). As cópias do Livro Razão demonstram que a despesa de R\$.857.817,36 foi lançada na conta 56450010, mas houve um estorno desse lançamento no mesmo valor (doc 10 A). Paralelamente, essa despesa foi reclassificada e lançada corretamente na conta 58670010 (doc 10B).

Tendo em vista os fatos narrados, os presentes autos foram encaminhados A. autoridade autuante para realização de diligência junto ao contribuinte com a finalidade de esclarecer e comprovar os itens formulados por esta autoridade julgadora, conforme despacho fls. 8955 a 8962.

Encerrados os trabalhos, a autoridade fiscal elaborou o Termo de Encerramento de Diligência Fiscal (fls. 11309 a 11355) o qual foi retificado mediante Termo de Retificação ao Encerramento de Diligência Fiscal (fl. 11356), sendo elaborado o novo Termo de Encerramento de Diligência Fiscal — TED, de fls. 11357 a 11407, cuja ciência ao contribuinte ocorreu em 08/10/2009.

Em 19/10/2009, o contribuinte manifestou-se acerca do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal (conforme lhe faculta o artigo 44 da Lei no 9.784/1999) as fls. 11408 a 11433 dos presentes autos, argumentando preliminarmente que, apresentados os esclarecimentos e a documentação, o auditor-fiscal demorou cerca de 2 anos para responder os quesitos. Teve oportunidade de rever a autuação e buscar novos fundamentos em relação aos originalmente apresentados. Agora, a manifestante dispõe de apenas 10 dias para se manifestar a respeito das considerações feitas após análise detalhada das mais de 2 mil páginas apresentadas no atendimento à diligência. Processualmente, este não é mais o momento para apresentação de documentação adicional, assim como, não era o momento adequado para que o auditor-fiscal trouxesse novos fundamentos à autuação.

Nos itens 2, 3 e 4 desta Manifestação o contribuinte discorre acerca dos itens glosados e das respostas dadas pelo auditor-fiscal aos quesitos elaborados por esta relatora na diligência fiscal. E, no item 5, questiona a "Quantificação da Base de Cálculo Retificada" onde algumas exclusões que deveriam ter sido feitas, por terem sido reconhecidas pelo próprio fiscal ao longo do TED, não constaram da quantificação apresentada. Tais itens serão abordados posteriormente quando da análise de mérito.

Concluiu, ainda, o manifestante que:

- O auto de infração era absolutamente carente de fundamentação, tendo cerceado o direito de defesa da manifestante na medida em que exigiu a produção de tão vultosa documentação — uma verdadeira fiscalização nos autos do processo — que inviabilizou a produção de prova absolutamente completa para a demonstração da efetividade das despesas incorridas.

- No que tange às despesas entendidas como não comprovadas, a prova produzida, apesar de robustíssima, não logra esgotar todos os itens de cada conta. Inobstante, em face da fragilidade da fundamentação do auto de infração e dos equívocos em que incorreu, seguramente eventuais omissões de prova serão consideradas supridas pela DRJ.

- Autos de infração como o presente, que glosam em bloco as despesas mediante afirmações genéricas, sem justificativas específicas, vêm sendo cancelados pelas DRJs e também pelo CARF. Justificar a autuação é dever da fiscalização e este dever não foi cumprido. A presente diligência serviu para demonstrar diversos equívocos da autuação, como o de glosar, entre outras situações absurdas, despesas com tributos, sem identificar nem mesmo a sua natureza.

- É cabível a aplicação do disposto no artigo 112, II do CTN, segundo o qual *"a lei tributária que define infrações, ou lhe comine penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: (...) II — à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos: (...)"*

- O auto de infração portanto deve ser considerado nulo de pleno direito por ser equivocado e absolutamente carente de fundamentação. Deve também ser reconhecida a preliminar de decadência suscitada pela manifestante em sua impugnação.

A autoridade julgadora de primeira instância (DRJ/SPI), decidiu a matéria por meio do Acórdão 16-24.388, de 24/02/2010, julgando a impugnação procedente em parte, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA/IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001, 31/12/2001

GLOSA DE DESPESAS. COMPROVAÇÃO.

Quando não comprovadas as despesas, mesmo sendo estas necessárias não podem ser deduzidas na apuração do lucro real.

DESPESAS COM CESTAS DE NATAL.

São dedutíveis as despesas com o fornecimento de cestas de natal aos empregados da empresa desde que em valor inexpressivo em relação à receita da empresa.

DESPESAS COM TREINAMENTO.

Mantém-se a glosa com as despesas de treinamento de pessoal quando a empresa deixa de comprovar a efetiva realização do treinamento pela não apresentação de qualquer dos itens solicitados na intimação e o vínculo empregatício do beneficiário com a empresa.

DESPESAS COM VIAGENS.

São dedutíveis para fins de apuração do lucro real as despesas com viagens realizadas por funcionários da empresa quando comprovados por documentação hábil e idônea que estão intrinsecamente ligados à atividade da empresa. Não há previsão legal para a dedução de despesas com ex-empregado e prestador de serviços.

DESPESAS COM EVENTO "CONFERÊNCIA DE NATAL". DESPESAS DIVERSAS.

Não é dedutível esta despesa, uma vez verificado que os documentos apresentados para fins de comprovação desta conta compõem-se de despesas de diversas ordens, além das despesas com treinamento e, que existem comprovantes com hospedagem e passagens aéreas com prestadores de serviços e não funcionários.

DESPESAS COM MARKETING.

A dedutibilidade das despesas com marketing encontra-se condicionada à apresentação dos documentos hábeis a caracterizar a efetiva prestação do serviço.

DESPESAS COM PRÊMIOS.

É cabível a dedução de despesas com prêmios distribuídos em razão da obtenção de metas por produtividade nas vendas, desde que devidamente comprovados a sua aquisição e o seu efetivo recebimento pelos funcionários.

DESPESAS COM BRINDES.

Encontra-se expressamente vedada a dedução, para efeito de apuração do lucro real, de despesas com brindes.

DESPESAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

A ausência do contrato de prestação de serviços não permite conhecer a exata natureza do serviço prestado, impedindo concluir pela sua dedutibilidade.

DESPESAS COM FOLHETOS.

São dedutíveis as despesas comprovadas com a importação de papel distribuído como folhetos demonstrativos dos produtos da empresa para os revendedores.

DESPESAS COM AMOSTRAS.

Somente são aceitas como dedutíveis as despesas com amostras para promoção de vendas de produtos que sejam distribuídas gratuitamente e que sejam escrituradas pelo seu custo real, além de corresponder a cinco por cento da receita obtida na venda dos produtos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO/CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001, 31/12/2001

NULIDADE. VÍCIO FORMAL. INEXISTÊNCIA.

Não é nulo o lançamento de CSLL por ausência de menção desta contribuição no Termo de Início de Fiscalização ou no Termo de Intimação quando esta autuação é decorrente dos mesmos fatos apurados na fiscalização do IRPJ e com reflexo na base de cálculo da CSLL.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001, 31/12/2001

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO.

O direito de a Fazenda Pública lançar de ofício o crédito tributário decai após o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, nos casos em que há pagamento antecipado do imposto ou contribuição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001, 31/12/2001

DILIGÊNCIA. MANIFESTAÇÃO. PRAZO.

O prazo legalmente estabelecido para o contribuinte manifestar-se acerca do relatório de diligência fiscal é de dez dias após sua ciência. Não há prazo estabelecido na legislação para a autoridade fiscal realizar a diligência fiscal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PRODUÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO.

Não há que se alegar cerceamento do direito de defesa por ausência de fundamentação na glosa de despesas, com exigência de produção de vultosa documentação, quando se verifica que o Termo de Verificação Fiscal justificou, mesmo de forma concisa, a razão da glosa.

É o relatório.

Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Relator Paulo Jakson da Silva Lucas

RECURSO DE OFÍCIO

Como se observa do voto condutor de primeira instância o valor do crédito exonerado supera o limite estabelecido pela Portaria/MF 03, de 03/01/2008, razão pela qual, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei 9.532/97, deve a decisão ser submetida à revisão necessária. Pelo que conheço do recurso de ofício interposto.

Constata-se, em primeiro lugar que a autoridade julgadora de primeira instância, apreciando a impugnação interposta, cancelou, em razão da decadência, os créditos tributários relativos aos 1º. e 2º. trimestres do ano calendário de 2001. Para tanto, serviu-se dos seguintes fundamentos:

No presente caso, os autos de infração de IRPJ e CSLL referentes ao ano calendário de 2001, foram lançados na forma do lucro real trimestral, opção esta, exercida pelo contribuinte na DIPJ/2002 entregue. Portanto, os fatos geradores do IRPJ e CSLL ocorreram em 31/03/2001 (1º trimestre), 30/06/2001 (2º trimestre), 30/09/2001 (3º trimestre) e 31/12/2001 (4º trimestre).

O contribuinte já havia efetuado pagamentos antecipados no período, conforme se constata em pesquisa no sistema SINAL 08 (fls. 11457 a 11465). Portanto, restando caracterizada a ocorrência de pagamento, tem-se que o prazo máximo para se efetuar o lançamento de ofício relativamente aos fatos geradores ocorridos nesse período seria aquele fixado pela regra contida no § 4º do art. 150 do CTN.

Como o contribuinte tomou ciência destes lançamentos em 31/08/2006 (fl. 181), os fatos geradores ocorridos em 31/03/2001 (1º trimestre/2001) e 30/06/2001 (2º trimestre/2001) já se encontravam atingidos pela decadência, cabendo aqui a sua exoneração.

Quanto a este ponto (decadência) o decidido em primeira instância não merece reparo.

Alem destes, outros créditos lançados foram exonerados a saber: despesas relacionadas no Anexo 2 do TVF (viagens/clube das estrela e cultura) e do Anexo 4 (folhetos, despesas bancarias, expedição, amostras, transportes de empregados e mercadorias destruídas) visto que em diligência fiscal restou comprovados (Demonstrativo no final do voto combatido).

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

De início, reputo correta a decisão em primeira instância quanto as preliminares de nulidade dos autos de infração no sentido de que não merecem acolhidas.

Realmente, em se tratando de ato administrativo, o lançamento pressupõe como requisito fundamental, a motivação. Porém essa motivação consta expressamente dos Termos de Constatação e Termo de Encerramento de Diligência os quais embasam os autos de infração e nos quais está minuciosamente descrita a situação encontrada pela fiscalização, o tratamento legalmente previsto para o fato e falta de correspondência entre ambos, ocasionando a exigência.

Por outro lado, não procede a alegação de que houve cerceamento do direito de defesa da recorrente em razão da necessidade de juntada de grande quantidade de documentos aos autos como resultado do trabalho precário da fiscalização. A fase de investigação e formalização da exigência, que antecede à fase litigiosa do procedimento, é de natureza inquisitorial traduzindo-se, por um regime de colaboração disciplinada na descoberta da verdade material.

No presente caso, a fiscalização, procedeu ao exame dos livros e documentos da empresa, intimou-a a apresentar esclarecimentos e, a partir da análise do conjunto frente às disposições legais, constatou fatos que, a seu juízo, configuram infrações à legislação, minuciosamente descritas nos Termos de Constatação. Nenhum vício, pois, quer no procedimento fiscal, quer na formalização da exigência.

No recurso voluntário em preliminar, a ora recorrente aponta no seu entender diversos erros da decisão combatida, os quais passamos a analisar na mesma ordem explicitada.

II.A) Erro- Item 167 do Termo de Verificação Fiscal (TVF)

Afirma a recorrente:

“10. O primeiro evidente equívoco contido na decisão da DRJ/SPOI encontra-se na planilha demonstrativa dos itens mantidos e exonerados de fls. 11539 e 11540 dos autos (*"Demonstrativo elaborado a partir do Anexo 4 do TVF"*).

10.1. Conforme pode-se verificar na última linha dos lançamentos relativos ao mês de novembro/2001 (fls. 11.540), o valor de R\$ 99.754,52, relativo ao **item 167** do Termo de Verificação Fiscal (TVF) encontra-se indicado na coluna "Valor Mantido", quando o correto seria a sua indicação na coluna "Valor Exonerado".

11. Isso porque, de acordo com o Acórdão proferido pela DRJ/SPOI, o item 167 do TVF foi **exonerado**, conforme atesta o último parágrafo da **fls. 11.525 dos autos**:

"A documentação apresentada às fls. 7472 a 8111, de fato, comprova a operação de regime especial do ICMS. Portanto, deve ser exonerada a despesa relativa ao item 167 da conta Folh. Dmons."

11.1. Nota-se, portanto, que a inclusão do valor de R\$ 99.754,52 na coluna "Valor Mantido" às fls. 11.540 consiste em provável erro de digitação do relator do Acórdão, devendo tal valor ter constado na coluna "Valor exonerado".

11.2. Portanto, é patente a necessidade de correção desse equívoco, uma vez que o DARF anexo à intimação que deu ciência à Recorrente da decisão de primeira instância tem em sua composição o valor exonerado relativo ao item 167 da autuação."

Aqui de fato cabe razão a ora recorrente.

Compulsando os autos, verifico, com relação a este item (167) tratar-se de despesa com ICMS incidentes sobre Brindes/Prêmios (Regime Especial) para o qual foi apresentado cópia do livro Razão de novembro de 2001 (fls. 7472 a 7474) identificando a constituição de um passivo de ICMS a recolher na conta 25110010, no valor de R\$ 244.076,37 com contrapartida em várias contas de despesas, entre as quais a conta 57410011 no valor de R\$ 99.754,42 (valor glosado), que seria relativo ao ICMS do custo do saco de papel para promoções de venda.

Na complementação à impugnação (fls.7335/7338) explica-se que ao proceder à aquisição e à saída de amostras/brindes, são adotados os procedimentos, relativamente ao ICMS, com base no regime especial. Na aquisição do brinde é contabilizado um crédito de ICMS, posteriormente, registra-se uma despesa de ICMS com contrapartida em conta de passivo, na seqüência é baixado o crédito de ICMS (ativo) contra esta conta de passivo. Na saída de cada brinde é emitida uma nota fiscal para as revendedoras com valor de ICMS zerado nos termos do Regime Especial DRTC III 4582/95,(fls. 7478).

Em face da documentação apresentada (fls. 7472/8111) a autoridade julgadora em primeira instância exonerou o valor glosado desta despesa no montante de R\$ 99.754,52.

Pelo que deve ser alterado no quadro demonstrativo relativo à quantificação da base de cálculo inserido nos autos as fls. 11536/11540, do qual consta como valor mantido (R\$ 99.754,52), ao invés de exonerado.

II.B) Erro - Item 341 do Termo de Verificação Fiscal (TVF)

Neste item argumenta a recorrente:

"12. O item 341 do TVF, no valor de R\$ 14.395,69, foi mantido pela DRJ/SPOI sob a alegação de que não teria sido apresentado qualquer documento para comprová-lo. Vejamos:

"Em relação à documentação apresentada na impugnação para comprovar os itens da conta 56250011 - Literatura Programa de Incentivos (docs 62 a 67), verifica-se: itens 143, 147, 329, 331, 341. Não houve a apresentação de documentos, cabendo a manutenção da glosa;" (fls. 11.508 dos autos) (destaques nossos).

13. Note-se, logo de cara, que já há um pequeno equívoco na análise feita pela DRJ/SPOI com relação ao **item 329**, uma vez que ele é analisado nos dois parágrafos abaixo desse trecho da decisão da DRJ/SPOI acima transcrito, do que resulta não ser correta a afirmação de que com relação a ele *"não houve a apresentação de documentos"*.

13.1. Contudo, o erro mais grave no presente caso é a manutenção da glosa relativa ao **item 341** pela alegação de não apresentação de documentos, quando encontra-se devidamente anexado aos autos do processo o **doc. 66 (fls. 3.388 a 3.391 dos autos)**, juntado quando da apresentação da Impugnação, o qual é composto por relatório contábil detalhando o valor glosado e notas fiscais de saída demonstrativas da efetiva realização da despesa.

14. Ora Srs. Julgadores, como pode a DRJ/SPOI simplesmente manter um **item inteiro da autuação alegando que com relação a ele "não houve a apresentação**

de documentos", quando existe um "doc." específico nos autos juntado unicamente para comprovar tal despesa?

14.1. Definitivamente, trata-se esta de mais uma evidente demonstração dos erros que permeiam a decisão da DRJ/SPOI e que fazem com que este e. CARF tenha que se debruçar com muita minúcia e atenção sobre o presente processo, a fim de constatar, por si próprio, como foi de fato apresentada uma vasta documentação pela Recorrente para suportar cada uma das despesas indevidamente glosadas pelo r. agente fiscal."

Especificamente com relação ao item 341 do TVF, constato que as razões trazidas nesta fase recursal não merecem guarida. A glosa refere-se a despesas da conta 56250011-Literatura Programa de Incentivos e, em que pese a afirmação (acima) da recorrente: "*quando existe um "doc." específico nos autos juntado unicamente para comprovar tal despesa?*", verifica-se que o citado documento (Doc. 66 de fls. 3388/3391) refere-se a Nota Fiscal Fatura 138782, da Volkswagen do Brasil, (serviços de revisão de veículo), no valor total de R\$.16.358,74. Enquanto a glosa (item 341) refere-se a nota fiscal 216095 no valor de R\$.14.395,69.

Glosa mantida quanto a este item, conforme veremos mais adiante na análise de mérito (**item III/E-Conta 56250010 - Programa de Incentivos e Conta 56250011 - Literatura de Programa de Incentivos**).

II.C) Erro - Diversos itens da conta 56250010 - Programa de Incentivos

Afirmação da recorrente:

"15. O erro com relação a esse item é lamentável!

15.1. De acordo com o Acórdão recorrido, foi reconhecido que parte dos itens glosados relativos a essa conta diziam respeito a planos de incentivos relacionados a ações motivacionais contratadas junto às empresas Mark Up Incentive Marketing Promoções Ltda. e Incentive House S/A.

15.2. De acordo com o Acórdão recorrido, entendeu a DRJ/SPOI com relação a estes itens que "as despesas com treinamento são passíveis de dedução desde que comprovada a finalidade e acompanhada com documentos hábeis a comprovar a realização do evento. Da mesma forma, as despesas com serviços de marketing devem estar devidamente documentadas. No caso, de acordo com o TED não houve a apresentação dos contratos de prestação de serviços nem a relação de beneficiários das ações motivacionais, cabendo portanto a manutenção da glosa relativa a tais itens" (fls. 11.508 dos autos).

15.3. Ou seja, muito embora a DRJ/SPOI tenha reconhecido que as despesas relativas a esses itens são dedutíveis, manteve a glosa simplesmente em razão da alegada falta de apresentação dos contratos de prestação de serviços firmados com as empresas Mark Up Incentive Marketing Promoções Ltda. e Incentive House S/A (bem como da individualização dos beneficiários das respectivas notas fiscais - questão que mais adiante se discutirá em detalhes).

16. Ocorre, contudo, que tais contratos já foram juntados aos autos pela ora Recorrente!!!

16.1. Com efeito, conforme pode-se verificar às fls. 3.227 a 3.239, já constam nos autos todos os contratos relativos a esses itens que foram indevidamente mantidos pela DRJ/SPOI, o que consiste em grave equívoco dos julgadores de primeira instância, que se apoiaram unicamente no relato - errôneo - do r. agente

fiscal sobre o assunto, demonstrando que não realizaram a devida análise dos autos para fins de prolação do Acórdão ora recorrido.

17. Portanto, tem-se aqui mais um equívoco da decisão de primeira instância que necessita ser reparado por essa e. Turma Julgadora, haja vista que já houve o reconhecimento da dedutibilidade dessa despesa em razão de sua natureza e, conforme ora demonstrado, foram devidamente apresentados todos os contratos firmados com as empresas Mark Up Incentive Marketing Promoções Ltda. e Incentive House S/A (sendo que a lista de beneficiários de cada nota fiscal está sendo apresentada junto às presentes razões de recurso voluntário, conforme se verá mais à frente em tópico próprio dentro do sub-item "Programas de Incentivos").

Mais uma vez, de se ressaltar, que os referidos contratos encontram-se anexados aos autos (fls. 3227/3239), ou seja, foram apresentados juntamente com os documentos de prova na impugnação (fls. 210/7311). Não obstante, reconhecer-se o equívoco, deixar claro que a matéria aqui a ser tratada, (glosa de despesas-Programa de Incentivos) encontra-se analisada quanto ao mérito no item III (**III.E Conta 56250010 - Programa de Incentivos e Conta 56250011 - Literatura de Programa de Incentivos**), analisadas individualmente mais adiante.

II.D) Erro — Desconsideração da diferenciação feita pelo r. agente fiscal entre itens glosados por falta de provas (Anexo 3 do TVF) e itens glosados por representarem despesas supostamente não necessárias (Anexo 1 do TVF)

Afirma a recorrente:

18 Ao concluir o seu trabalho de fiscalização, o r. agente fiscal dividiu a matéria autuada em duas: glosa de despesas consideradas não necessárias em razão das atividades da empresa (relacionadas nos TVFs 1 e 2, ambos contidos no Anexo 1) e glosa de despesas consideradas não comprovadas (relacionadas nos TVFs 3 e 4, ambos contidos no Anexo 3).

18.1. Ou seja, de acordo com o entendimento do d. agente fiscal, existiam despesas incorridas pela Recorrente que eram nitidamente dedutíveis, as quais, contudo, por não terem sido comprovadas a contento a seu ver, foram glosadas. Já de outro lado, considerou também haver despesas que, por sua natureza, não poderiam ser consideradas necessárias às atividades da empresa, devendo de plano ser glosadas, independentemente de qualquer comprovação.

19. De todas as contas de despesas mantidas pela DRJ/SPOI no Acórdão recorrido, estas se dividem da seguinte forma entre despesas não comprovadas (18%) e despesas consideradas não necessárias (82%).

20. Ocorre, contudo, que a decisão da DRJ/SPOI não se atentou para esse detalhe crucial da autuação no momento do julgamento, **aplicando o mesmo critério de análise para todas as despesas glosadas, independentemente do motivo de sua glosa.**

20.1. Isso implica na total incorreção da decisão da DRJ/SPOI com relação àquelas despesas consideradas não necessárias às atividades da empresa, pois em praticamente todos os casos, a necessidade das despesas e, conseqüentemente, a sua dedutibilidade foram reconhecidas pela DRJ/SPOI, tendo sido mantida a glosa, contudo, em razão da falta de comprovação.

20.2. Ora, Srs. Conselheiros, não pode haver o desvirtuamento da fundamentação da autuação! As despesas glosadas por falta de comprovação foram

atacadas pela Recorrente mediante a juntada dos respectivos documentos comprobatórios, ao passo que as despesas consideradas não necessárias foram defendidas principalmente mediante a apresentação de argumentos que demonstravam a sua utilidade, habitualidade e usualidade no dia-a-dia operacional da Recorrente.

20.3. Tomando-se a glosa das despesas com os Programas de Incentivo como exemplo, considerou o d. agente fiscal que seriam elas indedutíveis em razão de sua natureza, pois não seriam necessárias às atividades da Recorrente. Contudo, a manutenção da glosa dessa despesa pela DRJ/SPOI deu-se pela falta de comprovação -e não pela sua natureza -, o que é inaceitável, uma vez que a fundamentação do Auto de Infração para essa glosa - fundamentação essa única contra a qual a Recorrente se defendeu - **não tratava de falta de provas**, mas apenas de se justificar e demonstrar a necessidade da despesa frente às atividades da Recorrente.

20.4. Vejamos um trecho exemplificativo da decisão a esse respeito:

"No entanto, constatou-se após análise da documentação comprobatória anexada na impugnação, a juntada também de documentos referentes a notas fiscais emitidas por empresas de prestação de serviços: Mark Up Incentive Marketing Promoções Ltda. e Incentive House S/A, os quais seriam despesas relacionadas a planos de incentivos (docs. 89 a 223).

Após intimação na diligência fiscal, o auditor-fiscal concluiu que a comprovação da finalidade do serviço é dada pela descrição no corpo da NF, como "Ações Motivacionais", num total de R\$.2.319.904,38 e "Honorários de Prestação de Serviços de Marketing", num total de R\$.1.431.520,54" sem apresentação de contrato de prestação de serviços à época ou qualquer outro esclarecimento adicional.

*Conforme visto, as despesas com treinamento são passíveis de dedução desde que comprovada a finalidade e acompanhada com documentos hábeis a comprovar a realização do evento. Da mesma forma, as despesas com serviços de marketing devem estar devidamente documentadas. **No caso, de acordo com o TED não houve a apresentação dos contratos de prestação de serviços nem a relação de beneficiários das ações motivacionais, cabendo portanto a manutenção da glosa relativa a tais itens.**" (fls. 11.508 dos autos) (destaques nossos)*

O que se quer demonstrar no presente caso, portanto, é que com relação a todas as glosas realizadas pelo r. agente fiscal sob a alegação de não necessidade da despesa, uma vez reconhecida pela DRJ/SPOI a sua dedutibilidade em decorrência de sua natureza frente às atividades da empresa (conforme exemplificado acima com relação às despesas relativas aos Programas de Incentivo), deveria ela ter cancelado a glosa!

Agir em sentido contrário e desvirtuar o fundamento original da glosa para passar a mantê-la com base em falta de documentos é um erro grave, que precisa ser de plano reparado por esse e. CARF, uma vez que resulta no cerceamento do direito de defesa da Recorrente, que, com relação aos itens glosados por falta de provas, apresentou sim farta documentação, mas que, com relação aos itens glosados em razão da discussão de ser a despesa necessária ou não, apresentou documentos, para muitos itens, apenas exemplificativamente, buscando demonstrar a habitualidade, necessidade e utilidade de tais despesas e, com isso, fazer com que fossem elas consideradas dedutíveis o que foi reconhecido pela DRJ/SPOI para a maioria das contas glosadas sob essa alegação!

Portanto, no tocante a todas as glosas efetuadas em razão da suposta não necessidade da despesa e que foram mantidas em razão da falta de apresentação de

documentação, deve essa e. Turma Julgadora cancelá-los de plano, sob pena de ver-se obrigada a reabrir o prazo para que a Recorrente junte aos autos prova exaustiva dessas despesas, já que o fundamento original de sua glosa não foi a falta de comprovação.

Aqui cabe esclarecer com relação a fundamentação da DRJ, que assim se pronunciou:

No presente caso, alega a defesa tratar-se de despesas com distribuição de prêmios com caráter de premiação as revendedoras que atingiram determinadas metas de vendas. Ou seja, estariam estas despesas vinculadas à atividade de vendas da empresa. Portanto, sob este aspecto, abrangido pelo conceito de despesa operacional.

Contudo, como qualquer despesa, é necessário que o contribuinte apresente a comprovação da realização de tais despesas, identifique os prêmios concedidos aos beneficiários e a vinculação destes com a empresa, de forma cabal.

Indubitável, que sim. A qualquer despesa é assegurada sua dedução para efeitos de apuração do lucro real, desde que comprovada com documentação idônea e seja intrinsecamente relacionada com a atividade da empresa. Além do que verifica-se, claramente, no TVF dois tópicos específicos com relação as despesas glosadas, base para a apuração do crédito tributário (fls. 161/163): (I) Despesas Operacionais Não Necessárias e, (II) Despesas Operacionais Não Comprovadas. Matéria que a seguir passamos a análise do mérito, conforme se observa em itens próprios.

Portanto, passo a apreciar as razões de mérito relativas a cada Termo de Constatação, registrando que o decidido se aplica a todos os lançamentos, na medida em que a matéria influenciou na respectiva base de cálculo.

MÉRITO

Após tecer longo comentário a respeito da ação fiscal desenvolvida, da diligência e do histórico das suas atividades, a ora recorrente, nesta fase recursal, agrupa em cinco itens as glosas de despesas mantidas pela decisão de primeira instância, a saber: **(i) Conferência e Viagens, (ii) Conferência de Natal, (iii) Programa de Incentivos, (iv) Clube das Estrelas e (v) Amostras.**

Antes de adentrarmos a análise das despesas glosadas, por pertinente, convém reproduzir trechos relativos aos comentários da recorrente sobre a necessidade e dedutibilidade de tais despesas, vejamos:

34. Ao concluir a ação fiscal, o r. agente fiscal houve por bem concluir que todas as despesas operacionais lançadas pela Recorrente em certas contas seriam indedutíveis, por não serem necessárias à atividade da empresa (Anexo I do TVF). Para justificar sua decisão, limitou-se o r. agente fiscal a afirmar tratar-se de "lançamentos que se enquadram pela sua não comprovação da real necessidade à atividade da empresa e manutenção da respectiva fonte produtora, conforme preconizado pelo artigo 299 e parágrafos do RIR/99 e inúmeros Acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes sobre o assunto" (fls. 3, item 9 do TVF anexo ao Auto de Infração).

35. Importa mencionar que em momento algum ao r. agente fiscal fundamentou o porquê de, em seu entendimento, as despesas por ele listadas não

serem necessárias às atividades da empresa. Limitou-se a indicar numa tabela (Anexo 1 do TVF) os itens glosados, indicando ao lado: "despesas não necessárias".

Em vista disso, é patente que para considerar indedutíveis certas despesas, que o próprio contribuinte, conhecedor de suas necessidades, entendeu serem essenciais à sua atividade, é necessário que a autoridade lançadora justifique, de forma clara e precisa, as razões de sua decisão, justificativa esta completamente ausente nos Autos de Infração ora combatidos.

Importa ressaltar, ademais, que o próprio § 2º do artigo 299 do RIR/99 estabelece, ao tratar do conceito de despesas operacionais/necessárias, que "as despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa".

Conforme explicado no item anterior, a Recorrente atua em ramo de atividades especialíssimo, assim como o processo de comercialização de seus produtos é peculiar, sobretudo pelo fato de sua rede de distribuição consistir, unicamente, em pessoas físicas que atuam como Revendedoras, não se valendo de lojas ou outras pessoas jurídicas para tanto. Desta forma, é imprescindível que as características particulares de seu tipo de atividade e operação sejam consideradas, ao se verificar a necessidade de suas despesas.

Isto porque, como se demonstrará a seguir, muitos de seus dispêndios poderiam ser considerados indedutíveis se incorridos por empresas atuantes em outros ramos, mas se consideradas as peculiaridades da Recorrente, conclui-se de plano serem absolutamente imprescindíveis para a continuidade de suas operações.

Tanto é assim que a Recorrente já sofreu autuação da mesma natureza, na qual foi realizada a glosa de despesas de promoção de vendas, como é o caso de muitas das despesas glosadas pelos Autos de Infração ora combatidos. Desta feita, como não poderia deixar de ser, a natureza de sua atividade foi levada em consideração, e **o lançamento, quanto a este item, foi integralmente cancelado em 1ª. instância administrativa.**

Pois bem, as matérias autuadas e mantidas pela decisão recorrida serão analisadas de per si, na seqüência em que foram descritas na peça recursal, em confronto com os argumentos postos pela autoridade autuante e de julgamento de primeira instância.

O primeiro item autuado refere-se a despesas com Conferencias e Viagens.

III.C) Conta 54520010 - Conferências e Viagens (R\$.813.654,19)

Neste grupo de contas (54910010-Conferencias e Viagens e 54520010) a defesa (RV) contesta a decisão recorrida quanto aos itens 295 e 288 relacionados no Anexo 1 do TVF, alegando que, ao contrário do afirmado naquela decisão, juntou a prova documental na impugnação (doc. 40). E, mais, "quanto à afirmação do r. agente fiscal de que **"28 lançamentos não atenderam aos termos da intimação (...)"** essencialmente decorriam do fato de na relação de **"passageiros"** ter constado **um ou dois nomes** que ele não localizou na lista de empregados da Recorrente do ano de 2001. Aduzindo as seguintes considerações:

(i) muitos dos nomes indicados foram devidamente esclarecidos e demonstrados como componentes da lista de empregados.

Isso através da manifestação que a Recorrente apresentou após o término da diligência e que foi devidamente acatada pela DRJ/SPOI, seja para o período autuado que decaiu ou não;

(ii) os gastos em questão em sua totalidade se relacionam com *passageiros* que são empregados da Recorrente, porém, em alguns casos, o *passageiro* também poderia ser um prestador de serviço da Recorrente, e esta ter providenciado diretamente a passagem visando um controle e uma economia, ao invés de ter que reembolsar depois passagem adquirida pelo prestador.

Esse procedimento não desvirtua necessidade e usualidade da despesa. Assim, por exemplo, quanto ao **item 91**, tem-se que enviar um prestador de serviço, que já foi funcionário da Recorrente (Sr. José Mauro Prado), que tem um *know-how* para auxiliar a Recorrente a obter um regime especial tributário (vide Doc. 04 e 04-A da Manifestação da Recorrente sobre o termo de encerramento de diligência fiscal), não poderia ter a glosa de sua despesa mantida pela decisão da DRJ/SPOI, como aconteceu. A norma de dedutibilidade não veda despesas nessa situação, isso porque o regime especial é um procedimento importante para a operacionalização da atividade da Recorrente. Situação similar aconteceu com o **item 284** (Sr. Bill Quick), que era empregado de empresa prestadora de serviço da Recorrente. Note que a Recorrente já anexou aos autos uma série de contratos de prestação de serviços que guardam relação com algumas das despesas de passagem área abrangidas nesse grupo de lançamentos glosados. Tais contratos tiveram por objetivo mostrar a necessidade de sua despesa (por departamento);

(iii) o agente fiscal, dentre vários nomes constantes nos relatórios com discriminação dos passageiros, trechos viajados, valores, identificou apenas um ou dois nomes de uma relação considerável, por item, como "não sendo empregados" da Recorrente. Todavia, por equívoco, a DRJ/SPOI entendeu que a não comprovação de tais itens abrangia todos os demais passageiros que não foram apontados como tal pelo agente fiscal. Assim, em razão de apenas um ou dois nomes constantes na maioria dos 21 itens mantidos pela DRJ/SPOI, toda a despesa foi glosada indevidamente. Isso não está certo, pois todos os demais itens cancelados pela DRJ/SPOI encontram-se baseados na mesma natureza da documentação e com identificação do nome de cada passageiro aceita pelo agente fiscal e pela DRJ/SPOI.

Esse procedimento equivocado (e não uniforme) da DRJ/SPOI é fácil de ser percebido com o **item 91**, relativamente ao qual o agente fiscal havia dito impropriamente que o Sr. Paulo Quaglia não era funcionário da Recorrente, mas se comprovou que ele era e a DRJ/SPOI acatou isso. Por outro lado, a DRJ/SPOI manteve indevidamente toda a glosa do item (*relativamente a outros passageiros*) apesar de inexistir restrição nesse sentido feita pelo agente fiscal (com exceção do Sr. José Mauro Prado, comentado em "ii" acima). Assim, a Recorrente entende que deveriam ser revistos os documentos dos itens cuja glosa foi mantida pela DRJ/SPOI, para que eles venham a ser cancelados, podendo haver no máximo a manutenção da parcela relacionada com o nome do prestador de serviço não aceito pela DRJ/SPOI, isso em especial com os itens autuados de número: **91, 263, 265, 266, 273, 275, 278, 279, 280, 282, 286, 300, 301, 305**; e

(iv) por fim, anexa a este Recurso Voluntário, documentação comprobatória similar para o **item 263**, que demonstra um gasto de R\$ 18.295,83 alocado no departamento de Recursos Humanos (RH) da Recorrente com viagens necessárias administração de aspectos de RH da Recorrente (**doc. 03**).

Quanto ao **item 295** mantido, a Recorrente informa que, em 20/06/2001, adquiriu 19 veículos para sua frota própria (19 Corsa Wind, 1.6, com branca), o que pode ser comprovado com o registro de tais carros na conta de ativo fixo da Recorrente ora anexada (conta 154400010). A despesa de R\$ 11.751,12 diz respeito a valores entregues a despachante (*Releamar Despachante S/C Ltda.*) para reembolsá-

lo de certos gastos que quitou em nome da Recorrente (e.g., IPVA, que era de R\$ 7.851,94 do total da despesa glosada, emplacamento, seguro obrigatório, lacração etc.) — vide descritivo da nota do despachante. Além disso, anexa o histórico do lançamento glosado e comprovante de seu respectivo pagamento (**doc. 04-A**).

A Recorrente registra ainda que a contabilização de tal valor não deveria ter acontecido nesta conta de "*conferência e viagem*" (5492000010), mas sim na conta de 5492000019 de "*despesas com veículos (departamento de vendas)*". A Recorrente percebeu tal equívoco e efetuou a reclassificação contábil em questão, conforme documento anexo (**doc. 04-B**).

A Recorrente também entende importante esclarecer que o valor do **item 288**, cuja glosa foi mantida pela DRJ/SPOI, de fato foi contabilizado equivocadamente nesta conta de despesa "*conferência e viagem*", pois trata-se de gastos para a realização de reunião de gerente divisional de vendas e que deveria estar em "*Progr. Incentivos*". Como já dito pelo r. agente fiscal, e relatado pela DRJ/SPOI nas folhas 11.492 dos autos, a documentação comprobatória já foi anexada ao processo, de forma que a Recorrente não o fará novamente.

Mas o que é importante notar que esta despesa está suportada por relatório de despesas preenchido pela gerente divisional de vendas, cujos valores e natureza encontram-se comprovados por uma série de notas fiscais anexas. Esse gasto é incorrido para estimular as vendas da Recorrente.

Diante de todo o exposto, a Recorrente requer que a decisão da DRJ/SPOI seja reformada para cancelar o crédito tributário decorrente da glosa dos itens registrados na conta "Conferência e Viagens".

Verifico que nesta conta denominada "Conferencias e Viagens", a decisão recorrida após excluir as parcelas já decaídas e exoneradas, manteve 21 itens, todos relacionados às despesas com viagens por pessoas estranhas ao seu quadro pessoal. No caso já em fase de diligência fiscal, a fiscalizada foi intimada a comprovar se os beneficiários das passagens aéreas eram funcionários da própria empresa à época dos fatos geradores e a motivação da viagem. Ainda e especificamente a comprovar quanto ao item 284 (Doc. 37) a despesa no valor de R\$.12.455,51 em relação ao Sr. Bill Quick, bem como ao item 295 (Doc. 40) no valor de R\$.11.51,12 despesas com despachantes se os veículos são da empresa.

Constata-se que toda a documentação apresentada foi analisada pela autoridade fiscal conforme atesta o minucioso Termo de Encerramento de Diligência Fiscal/TED, (fls. 11309/11407) e reproduzido no voto condutor. Conquanto a documentação não foi suficiente para comprovar o total das despesas, pois, em que pese todos os argumentos contidos na impugnação e no recurso voluntário, entendo que a empresa subsidiou a participação de pessoas estranhas ao seu quadro de pessoal, logo, tais despesas devem ser consideradas como mera liberalidade da contribuinte e devem ser mantida.

Para se ter uma idéia, quanto aos itens acima especificados (284 e 295), com relação ao primeiro não foi apresentado documento que prove ou demonstre qual é a finalidade do Sr. Bill Quick perante a empresa, somente demonstra que o valor de R\$.12.112,46 referente passagem aérea em classe não econômica do trecho Londres/São Paulo/Londres. Na manifestação, pós diligência, a própria recorrente afirma se tratar de prestador de serviços ligado a empresa K2 Achievements, pelo que, não dedutível.

Este é o caso, além de a grande maioria dos recibos e comprovantes relativos às despesas de "Conferencia e Viagens" estar emitida em nome de terceiros pois referem-se a viagens efetuadas por pessoas que não pertencem ao quadro de funcionários da Recorrente, e não há qualquer prova de que as viagens foram realizadas no interesse da empresa.

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

Autenticado digitalmente em 09/12/2013 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 09/

12/2013 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 22/10/2014 por VALMAR FONSECA DE M

ENEZES

Impresso em 11/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Portanto, mantenho a glosa de todos os itens relativos “Conferências e Viagens”, exceto o item 295, como se segue.

Já com relação ao segundo item (295), aqui cabe razão a ora recorrente. Encontram-se nos autos documentos de fls. 11688/11696 que provam ser o valor de R\$.11.751,12 referente a reembolso de despesas com despachante relativa a emplacamento de veículos do seu ativo fixo. Registre-se que a despesa inicialmente classificada como “Conferencia e Viagens” posteriormente foi reclassificada para “Despesas com Veículos”.

Neste ponto desconsiderar a glosa no valor de R\$ 11.751,12.

Passo ao segundo tópico.

III.D) Conta 54910050 - Conferência de Natal (R\$.2.216.097,41)

Extrai-se alguns trechos do recurso voluntário necessário ao deslinde da questão.

Na peça impugnatória foi anexado folder do "Programa da Conferência de Natal de 2001" (**docs. 7 da Impugnação**), o qual foi realizado no período autuado. Nele é possível observar que foram realizadas durante a conferência de Natal palestras sobre estratégias de marketing relativas a determinadas campanhas de vendas (17/08, às 08:45h e às 14:15h, por exemplo) e reuniões com Diretores e Gerentes de vendas (18/08, às 10:30h e às 11:00h, por exemplo).

Como se demonstrou, a "Conferência de Natal" é um evento de suma importância para que a Recorrente realize seus objetivos empresariais. Não se trata de conagração, mas sim de relevante treinamento de colaboradores quanto aos produtos da empresa e quanto à melhor forma de sua comercialização, (marketing). Sua dedutibilidade, portanto, é patente! Prova disso é que a jurisprudência administrativa admite até mesmo a dedutibilidade de eventos meramente recreativos realizados por pessoa jurídica - o que não ocorre no presente caso -, conforme se demonstra no excerto abaixo de acórdão do antigo Conselho de Contribuintes.

"DESPESAS COM RECEPÇÕES, FESTAS E REPRESENTAÇÃO

Desde que razoáveis, os gastos com eventos realizados para conagração entre empregadores, empregados e clientes, assim como brindes distribuídos por ocasião das festas de fim de ano, podem ser admitidos como despesas operacionais." (Acórdão 101-93.271, de 09/11/2000).

Ademais, é de se notar que esse grupo de despesas foi glosado unicamente em razão da alegação de não ser necessária à atividade da empresa. Em outras palavras, o que se discute é a dedutibilidade ou não de tal despesa em razão de sua natureza!

Assim, apenas para facilitar a demonstração da natureza de tais despesas e a sua composição, a ora Recorrente anexou à sua Impugnação documentos exemplificativos (**docs. 50 A a G da Impugnação**), por meio dos quais buscou evidenciar aos Srs. Julgadores de primeira instância, que as mesmas são essenciais para a realização de um evento de tamanha importância para o aumento das vendas da Recorrente.

Ou seja, essa glosa consiste em três grandes valores de despesas deduzidos apenas nos três últimos meses do ano (03 parcelas de R\$.738.699,14: out/nov/dez/2001), tendo em vista o respeito ao princípio da competência, o que apenas reforça que se trata a Conferência de Natal de um evento voltado para o aumento das forças de vendas da Recorrente no último quarto do ano, o que faz com que as respectivas despesas sejam, portanto, plenamente dedutíveis para fins fiscais e, não caráter comemorativo e de confraternização como alega a DRJ.

Portanto, o que se tem com relação ao presente grupo de despesas é que o evento Conferência de Natal é de fato o evento mais importante da Recorrente, pois trata-se do momento em que suas Gerentes de Setor são treinadas com relação aos novos produtos e novas Campanhas de Vendas, as quais, se bem executadas, representaram ingresso de novas receitas para a Recorrente, motivo pelo qual devem ser as respectivas despesas com a sua realização consideradas necessárias, usuais e normais, e consequentemente, plenamente dedutíveis para fins fiscais.

Verifica-se que nesta conta 54910050 despesas com “Conferencia de Natal” a autoridade fiscal intimou a empresa a comprovar três itens (91, 310 e 311) no valor unitário de R\$.738.699,14, (Relacionados no Anexo 1 do TVF), relacionando as 700 (setecentas) pessoas e respectiva vinculação com a empresa que participaram do evento no hotel “Club Méd” em Itaparica na Bahia, bem como, o tipo de despesa que compõem as duplicatas emitidas pela empresa Rosenbluth International.

Para tanto foi entregue os “Docs. 50-A a G; listagem com os 700 funcionários participantes do evento (fls. 10152/10161); escrituração da conta “Conferencia de Natal” do ano calendário de 2001, no valor total de R\$.2.287.996,45 e documentos diversos referentes à Rosenbluth International/Fytour Turismo Ltda (duplicatas, faturas, avisos de débitos, relatórios, notas fiscais de hotéis), contudo, sem relacionar e sintetizar as despesas que compõem as duplicatas emitidas pela Rosenbluth, o que no entender da fiscalização não permite com isto se ter uma visão do conjunto de todas as despesas visando uma melhor análise. Ainda do Termo de Encerramento de Diligencia Fiscal/TED extrai-se que as despesas incorridas de passagens aéreas e estadias com pessoas não funcionárias da AVON são apenas observadas nos diversos documentos apresentados, citando serem prestadores de serviços, no entanto, sem comprovação do seu efetivo vínculo. Por fim, registra que “Na visão da fiscalização, uma despesa como esta, efetuada num resort, distante da sede da empresa, a um custo de mais de 3 mil reais por funcionário, não é essencial nem vinculada com as fontes produtoras de rendimentos da empresa, conforme previsto no parecer CST 32/81, lembrando que a própria AVON não se manifestou sobre esta questão.

Extrai-se do voto condutor os seguintes trechos:

Não se pode negar que o contribuinte possui uma estratégia de vendas que difere das comumente praticadas, utilizando-se de revendedores os quais compram os seus produtos e posteriormente os revendem por sua própria conta e risco, sem possuir vínculo empregatício com a empresa.

Pode-se dizer que o evento denominado Conferência de Natal apresenta característica única. Conforme alegado pelo contribuinte, tem caráter de treinamento das gerentes de setor com a apresentação de novos produtos, palestras sobre estratégias de marketing, reuniões com diretores e gerentes de vendas, despesas estas claramente dedutíveis, tendo em vista a necessidade de motivar o corpo funcional de vendas através das gerentes de setor as quais seriam responsáveis por coordenar os revendedores finais.

Mas, por outro lado, verifica-se que o evento também possui um caráter comemorativo e de confraternização, com a participação além dos Gerentes de

setor, também de: Vice presidente de marketing, Presidente gerente geral, Diretor de marketing cosméticos, Vice presidente de vendas, Diretor de marketing nov.negócios, Diretor serviços ao consumidor, Diretor de comunicação, Diretor regional de vendas, Diretor jurídico rel. governam., Asst. Presidência, Diretor Desenvolvimento Vendas, Asse. Jurídico (2), Diretor Recursos humanos, Diretor serviços de atendimento, conforme lista apresentada dos participantes do evento (fls. 10152 a 10161).

Esta conclusão é corroborada pelo fato de constatar-se que nesta conta estão incluídas despesas das mais diversas ordens tais como: hospedagens, fogos de artifício, palco, passagens aéreas, jóias, serviços com agentes de segurança, barco, aluguel de carros, etc (docs 50A a 50G).

Afirma o próprio impugnante que no evento há também a premiação de colaboradores que atingiram certas metas de produtividade, tempo de permanência na empresa, etc. Conforme se tratará adiante, somente as despesas com premiação claramente vinculadas às metas por vendas podem ser consideradas dedutíveis, sendo que as demais premiações são mera liberalidade da empresa.

E, o fato de o evento ter se realizado em um resort em local turístico (Club Med Itaparica - BA), dá ao evento não apenas um caráter motivacional mas também de premiação a todos os participantes. E neste ponto, verifica-se que dentre os documentos comprobatórios apresentados encontram-se também diversas observações manuscritas nas faturas de hospedagens e passagens aéreas com prestadores de serviços e não funcionários.

Destarte, em razão do conjunto probatório apresentado, há que se concordar com a autoridade lançadora no sentido de manter a glosa efetivada. Observando-se, ainda, conforme constatação da autoridade diligenciante que os documentos referentes à Rosenbluth International e Flytour - Mega Turismo Ltda, não tiveram os valores relacionados e sintetizados e não foram relacionados os beneficiários das passagens aéreas.

No caso em análise, conforme acima descrito, não se nega que tal procedimento seja indutor de vendas, todavia, o que não restou provado nos autos, quanto ao tema, é se todos os beneficiários eram ou não funcionários da empresa. A comprovação com relação aos beneficiários funcionários (700 ao todo) da empresa autuada e que lidavam com vendas, sem dúvida tais despesas são dedutíveis. Faltou, no entanto, a fiscalização segregar à vista da documentação apresentada os referentes aos outros beneficiários (prestadores de serviços e não funcionários).

Conforme se depreende dos autos, a fiscalização considerou a totalidade das despesas no valor total de R\$.2.216.097,41 relativo aos três itens da conta 54910050 (93, 310 e 311) relacionados no Anexo 1 do TVF, despendido pela recorrente com “Confraternização de Natal”, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2001, como despesa não necessária, entendendo que foi efetuada por mera liberalidade.

Por sua vez, alega a recorrente que tais despesas são necessárias a sua atividade, no caso, para a divulgação das suas marcas por se tratar de relevante treinamento de colaboradores quanto aos produtos da empresa e quanto à melhor forma de sua comercialização, (marketing).

Compulsando a cópia do razão anexada e extensa documentação, verifica-se que durante o ano-calendário de 2001, foram pagas e reembolsadas uma infinidade de

despesas, tais como, hotéis, viagens, restaurante, etc., o que entendo, tudo dentro da razoabilidade pelo tipo da atividade praticada pela empresa.

Dessa forma, entendo que tais despesas são necessárias ao tipo de atividade praticada pela recorrente, razão porque, dou provimento ao presente item exonerando os itens 310, 93 e 311 lançados no demonstrativos de fls. 11538/11539 como mantidos.

Terceiro grupo de contas autuado:

III.E) Conta 56250010 - Programa de Incentivos e Conta 56250011 - Literatura de Programa de Incentivos.

Os itens das contas acima epigrafadas relacionados no Termo de Verificação Fiscal (fls. 161/162), que serve de apoio ao lançamento em questão, teve como fundamentação para sua glosa o seguinte:

“9] O Anexo 1 do presente termo, apresenta os lançamentos que se enquadram pela sua não comprovação da real necessidade à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, conforme preconizado pelo artigo 299 e parágrafos do RIR/99 e inúmeros Acórdãos do 1º Conselho dos Contribuintes sobre o assunto. Tão pouco tais lançamentos foram adicionados ao lucro líquido, em conformidade com o artigo 249, inciso I do RIR/99, conforme mostra a escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real, LALUR, anexado aos autos.

10] A fundamentação para a autuação, para cada lançamento constante nas planilhas, individualizadas por conta, do Anexo 1 citado, são apresentados na coluna "OBSERVAÇÃO".

11] Conforme pode-se notar na coluna "OBSERVAÇÃO", há vários lançamentos que não foram apresentados quaisquer documentações comprobatórias, não sendo portanto possível caracterizar a operação/causa de origem do lançamento e seus efetivos pagamentos.

12]- Há vários lançamentos, sem a apresentação de contratos de prestação de serviços, notas fiscais sem especificação/natureza dos serviços, etc..., estando em desacordo com o artigo 304, do RIR/99, assim como inúmeros Acórdãos do 1º Conselho dos Contribuintes, que firmam jurisprudência sobre a necessidade da comprovação, de pormenores a respeito da operação que dê causa à concessão do benefício auferido, com a indicação das operações/causas que deram origem. Há vários casos também, que não comprovam os beneficiários com as operações da empresa.”

Reproduzo da mesma forma e para melhor compreensão os seguintes trechos extraídos do recurso voluntário:

“As despesas incluídas nas contas em epígrafe consistem nos custos de todas as viagens, produtos e literatura concedidos como prêmios a Revendedoras e Gerência de Vendas da Avon que tenham preenchido os pré-requisitos estipulados (conta 56250010 - Prog. de Incentivos). Os itens de literatura relacionados aos programas de incentivos são registrados destacadamente na conta 56250011 "Lit Programa de Incentivos".

Todas as despesas relativas a essas contas foram glosadas sobre a alegação de não serem necessárias às atividades da Recorrente. Contudo, mais uma vez, a análise da necessidade dessas despesas exige dessa c. Turma Julgadora, como não poderia deixar de ser, que seja levada em consideração as peculiaridades da atividade da Recorrente.

Com efeito, a fim de motivar as Revendedoras de seus produtos, as quais, conforme já explicado, consistem em seu canal exclusivo de vendas, a Recorrente tem como prática comum e reiterada, ao longo dos seus mais de 50 anos de existência no País, a implementação dos chamados Programas de Incentivo, através dos quais são estabelecidas metas de venda para as Revendedoras e para as respectivas Gerentes de Setor. Ao serem atingidas as metas estipuladas, são concedidos prêmios, que vão desde aqueles de valor módico, como conjuntos de panelas, até viagens, jóias e carros.

A título exemplificativo, foram anexados à Impugnação os regulamentos de alguns Programas de Incentivo implementados pela Recorrente em 2001, período - base da autuação (**doc. 8 da Impugnação**). A este respeito, cabe salientar que os programas costumam fazer referência a certas campanhas de vendas. Isto porque os períodos de venda dos produtos da Recorrente são divididos em campanhas que duram entre 17 e 20 dias. As campanhas são referidas pela letra "C" acompanhada de determinado número. Também foram anexadas à peça impugnatória calendário das campanhas realizadas em 2001 (**doc. 9 da Impugnação**).

Em vista do exposto, é possível concluir de plano que as despesas incorridas pela Recorrente para a implementação dos Programas de Incentivo são absolutamente necessárias às suas operações, pois têm por objetivo (e de fato impactam em aumentar as vendas da Recorrente.

Inicialmente, cabe novamente asseverar que o grupo de despesas em questão foi glosado em razão de ter sido considerado pelo d. agente fiscal como não necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora.

Logo, com relação a ela, não foram produzidos em defesa pela Recorrente a prova exaustiva para cada um dos itens glosados, tendo a documentação juntada aos autos (**docs. 62 a 67 da Impugnação para a conta "Lit. de Programas" e docs. 89 a 223 da Impugnação para a conta "Prog Incentivos"**) sido apresentada a título meramente exemplificativo da natureza das despesas, a fim de possibilitar à d. autoridade julgadora de primeira instância compreender as razões de sua plena dedutibilidade fiscal.

Contudo, o que se verificou é que a DRJ/SPOI claramente confundiu-se mais uma vez em sua decisão, realizando a manutenção das glosas como se os itens autuados tivessem sido justificados pelo r. agente fiscal em razão da falta de comprovação. Por esse motivo, já de plano deve ser cancelado esse item da autuação, conforme já esclarecido em sede de preliminar.

Portanto, nas presentes razões de recurso voluntário, as glosas compreendidas nesse grupo de despesas serão divididas em três: (i) despesas com ações motivacionais, (ii) despesas com prêmios em programas de incentivo e (iii) despesas de literatura dos programas de incentivos.”

Pois bem, não resta dúvida de que o prêmio de performance se mostra perfeitamente necessário às atividades operacionais da pessoa jurídica. No caso, a motivação do lançamento deu-se em primeiro plano pela constatação da desnecessidade às atividades operacionais, tendo em vista, como acima descrito, que no transcorrer da fiscalização, para vários lançamentos apontados sequer foram apresentados as documentações probatórias, nem mesmo contratos de prestação de serviços, descrição da operação que deu causa à concessão do benefício auferido e identificação dos beneficiários. Daí conclui a autoridade fiscal da impossibilidade de se caracterizar a operação/causa de origem do lançamento e seus efetivos pagamentos com identificação dos beneficiários.

Nesta linha de raciocínio, evidente quanto a este item que se não há documentos hábeis e idôneos que comprovem as despesas, a glosa deve ser mantida. No entanto, após a realização da diligencia determinada pela Delegacia de Julgamento e com manifestação expressa da recorrente, a matéria merece outra análise, vejamos.

Para melhor compreensão deste grupo de despesas o voto condutor ora combatido traz a seguinte análise, por item de despesas, a saber (fls. 11508):

"Após intimação na diligência fiscal, o auditor concluiu que a comprovação da finalidade do serviço é dada pela descrição no corpo da NF, como "Ações Motivacionais", num total de R\$.2.319.904,38 e "Honorários de Prestação de Serviços de Marketing", num total de R\$.1.431.520,54, sem apresentação de contrato de prestação de serviços à época ou qualquer outro esclarecimento adicional.

Conforme visto, as despesas com treinamento são passíveis de dedução desde que comprovada a finalidade e acompanhada com documentos hábeis a comprovar a realização do evento. Da mesma forma, as despesas com serviços de marketing devem estar devidamente documentadas. No caso, de acordo com o TED não houve a apresentação dos contratos de prestação de serviços nem a relação de beneficiários das ações motivacionais, cabendo portanto a manutenção da glosa relativa a tais itens.

Em relação à documentação apresentada na impugnação para comprovar os itens da conta 56250011 - Literatura Programa de Incentivos (docs 62 a 67), verifica-se:

- itens 143, 147, 329, 331, 341. Não houve apresentação de documentos, cabendo a manutenção da glosa;

- item 145. Apresentou fatura de agência de viagem com a descrição: "Pagamento pacote para Salvador de 26/08 a 02/09/01 para 16 pessoas - Avon Clube das Estrelas" (fl. 3302). Portanto, não se trata de despesa relativa à esta conta, cabendo a manutenção da glosa;

- itens 329 e 339. Apresentou por amostragem notas fiscais de saída, onde encontram-se grifados itens como folhetos, revistas, amostras (fls. 3306 a 3320 e 3346 a 3385). Portanto, não se coadunando com a justificativa apresentada para a finalidade desta conta, cabendo a manutenção da glosa.

No que se refere à conta Programa de Incentivos (56250010) constata-se uma grande quantidade de itens glosados. Mesmo desconsiderando os itens já decaídos e os relativos às notas fiscais de prestação de serviços das mencionadas empresas *Mark Up Incentive Marketing Promoções Ltda.* e *Incentive House S/A*, restaram ainda as despesas relativas à distribuição de prêmios, conforme alegado.

No presente caso, alega a defesa tratar se de despesas com distribuição de prêmios com caráter de premiação as revendedoras que atingiram determinadas metas de vendas. Ou seja, estariam estas despesas vinculadas à atividade de vendas da empresa.

Portanto, sob este aspecto, abrangido pelo conceito de despesa operacional.

Contudo, como qualquer despesa, é necessário que o contribuinte apresente a comprovação da realização de tais despesas, identifique os prêmios concedidos aos beneficiários e a vinculação destes com a empresa, de forma cabal.

Em sua intimação a autoridade diligenciante solicitou que o contribuinte relacionasse cada prêmio concedido, a partir de valores iguais ou superiores a R\$

3.000,00, com o nome e CPF do beneficiário, função perante a empresa e comprovação do seu efetivo recebimento.

No entanto, não houve por parte do interessado o atendimento nos termos da intimação, tendo sido apresentados os seguinte documentos:

fl. 10941 consta relação de beneficiários - Programa de incentivos para gerentes de setor - com a descrição dos prêmios (brincos, colares e berloques de ouro) relacionados as notas fiscais de saída para os ganhadores emitidas pela Avon a titulo de "Prêmios S/ Valor"(fls. 10943 a 10957). Encontra-se à fl. 10942, a nota fiscal 004858 de compra dos produtos em valor total de R\$ 236.660,00.

Neste ponto, é possível verificar a efetiva entrega dos prêmios para "gerentes de setor", o que justificaria a entrega de várias quantidades do mesmo produto, pois os mesmos poderiam ser repassados aos revendedores. Porém, verifica-se que esta NF 004858, de emissão de Jóias Vivara, no valor de R\$ 236.660,00 foi apresentada previamente juntamente com a impugnação para justificar a glosa do item 569 (doc 110, fls. 4371 a 4374) cujo valor de despesa é de R\$.204.740,00. Os comprovantes das despesas para serem considerados dedutíveis precisam ser coincidentes em valor, o que não está ocorrendo neste caso. Ademais, não há dentre os itens glosados, nenhum valor correspondente A, despesa no valor de R\$ 236.660,00. Portanto, não está justificado o item 569.

Continuando, em atendimento à diligência, foi apresentado no doc 202 (fls. 10958 a 10961) somente a nota fiscal de compra de 1136 rádio gray. port. AM/FM c/ CD player, ao custo unitário de R\$ 185,00 e valor total de R\$ 210.160,00 sem qualquer relação de beneficiários.

No doc 203 (fls. 10962 a 10987) consta relação de beneficiários — "Conferência de natal". Portanto, tratam-se de notas fiscais relativas ao evento "Conferência de natal", não sendo cabível a sua dedução.

No doc 204 (fls. 10988 a 11001) consta relação de beneficiários — Programa de incentivo "É puro sucesso", com o nome de 13 beneficiários os quais não foram encontrados pela fiscalização na relação de funcionários da empresa. Foram emitidas notas fiscais pela Avon a titulo de "Prêmios S/ Valor" em nome das pessoas relacionadas, com a descrição "motoneta Honda tipo 100Biz", cuja nota fiscal de compra dos produtos não foi apresentada. Portanto, não pode ser considerada dedutível esta despesa.

Assim, conclui-se que não houve por parte do contribuinte o atendimento da diligencia nos termos do solicitado e, em se analisando os documentos apresentados, estes não foram suficientes para comprovar o alegado.

Dado o elevado número de itens glosados, a proposta da diligência foi retratar, por amostragem, a comprovação ou não das despesas glosadas, o que não ocorreu diante da documentação apresentada, sendo cabível a manutenção dos demais itens desta conta."

Ressalte-se que, nas questões preliminares nos tópicos: **II.C) Erro - Diversos itens da conta 56250010 - Programa de Incentivos**, este relator já se manifestou reconhecendo o equívoco por parte da Turma Julgadora monocrática em relação aos citados contratos, sem prejuízo da análise a seguir.

Em primeiro lugar com relação aos contratos de prestação de serviços firmados com as empresas Mark Up Incentive Marketing Promoções Ltda há de se reconhecer

o equívoco do quanto decidido em primeira instância, pois, de fato, encontram-se os mesmos acostados aos autos juntamente com a impugnação (fls. 3227/3233), pelo que necessário sua análise.

Da leitura dos citados contratos constata-se que ambos tratam de prestação de serviços de marketing de incentivos na melhoria nos sistemas produtivos e de maximização dos resultados através de premiação aos indicados pela empresa contratante.

Encontram-se, também, às fls. 11698 a 11723 dos autos, relação dos beneficiários e respectivas notas fiscais das despesas. Aqui, cabe esclarecer que a documentação foi apresentada juntamente com o recurso voluntário, isto é após a impugnação. Por se tratar de matéria eminentemente de provas e ainda que não sejam provadas nos autos as hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do PAF que justificariam a juntada tardia de documentos, é possível admitir referida juntada em vista da necessidade de busca da verdade material. Por outro lado, é crucial que se os documentos aportados demonstrem e comprovem despesas operacionais pendentes de comprovação os mesmos deverão, no meu entender, ser apreciados em homenagem ao princípio da verdade material.

Da mesma forma, com relação à conta 56250011 **Literatura de Programas de Incentivo**, cabe enfatizar que trata-se de materiais de campanha de vendas e propaganda de novos produtos, como folders, panfletos e revistas entregues às revendedoras e pela análise dos documentos trazidos aos autos, sem dúvida, despesas necessárias à atividade da empresa.

Quanto a dedutibilidade das despesas com brindes, é sabido que a partir da edição da Lei n. 9.249/95 - art. 13, inciso VII -, tais despesas passaram a ser indedutíveis da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social.

Entretanto, pelo tipo de atividade desenvolvida pela recorrente como já dito alhures, trata-se de despesas com distribuição de prêmios com caráter de premiação às revendedoras que atingiram determinadas metas de vendas, e sendo assim, dedutível da base de cálculo do imposto de renda.

Dessa forma, entendo que as despesas referenciadas nas contas 56250010 (Programa de Incentivos) e 56250011 (Literatura Progr. Incentivos), são necessárias ao tipo de atividade praticada pela recorrente e, restando sua comprovação nos autos, dou provimento ao presente item, restabelecendo as despesas como dedutíveis, excluindo todos os itens relacionados as referidas contas no “Demonstrativo da Base de Cálculo de fls. 11538/11540).

Passamos ao quarto grupo de contas conforme autuação.

III.F) Conta 56250014 - Clube das Estrelas

Argumentos do recurso voluntário:

“Conforme já explicado em sua Impugnação, no plano de contas da Recorrente, tais despesas recebem o mesmo descritivo das despesas acima tratadas ("Planos de Incentivo"). Todavia, o que particulariza essas despesas e as distingue dos demais gastos com planos de incentivo é o fato de estarem relacionadas a um programa de incentivos somente aplicável a Revendedoras que alcançam as metas pré-estabelecidas para participar do chamado "Clube das Estrelas".

O regulamento do "Clube das Estrelas", implementado no ano de 2001, foi juntado à peça impugnatória da Recorrente (**docs. 10 da Impugnação**) e traz todos os detalhes do funcionamento desse programa específico, voltado para aquelas Revendedoras que mais contribuem para o incremento das vendas da Recorrente.

Uma observação fundamental com relação a esse grupo de despesas é que o motivo de sua glosa se deu em razão de serem tais despesas consideradas não necessárias às atividades da Recorrente. Ou seja, a glosa não teve por fundamento a falta de comprovação.

Contudo, a DRJ/SPOI, mesmo tendo reconhecido serem tais despesas plenamente dedutíveis em razão de sua natureza frente às atividades da Recorrente, manteve a glosa de diversos itens em razão unicamente da falta de apresentação de documentos, o que é um grande contra-senso, além de ir totalmente de encontro ao motivo original da glosa desse grupo de despesas, culminando em grave cerceamento de defesa da ora Recorrente.”

Para este grupo de contas, inicialmente, a recorrente da mesma forma como o fez no tópico precedente, traz como principal argumento o fato de que os itens desta conta conforme relação que integra o TVF (Anexo 1), foram glosados sob a alegação da não necessidade da despesa. Daí na peça de impugnação foi acostados documentos meramente com a função exemplificativa da natureza da defesa (não necessidade), importando, agora, à vista da manutenção da glosa pela Delegacia de Julgamento sob o enfoque da falta de apresentação de documentos, refutar tais alegações com a juntada dos documentos probantes, pelo que reproduzo o seguinte excerto do recurso (item 118.1):

“Mas a Recorrente consigna que, em seu entender, uma vez reconhecida a dedutibilidade das despesas com o Clube das Estrelas, já deveria ser integralmente exonerada a sua glosa, pois somente assim se estaria mantendo a coerência e a razoabilidade com as razões originais de lavratura desse item da autuação.”

Compulsando os autos verifica-se que as despesas glosadas e mantidas pela decisão de primeira instância (itens 363, 364, 368, 370, 371 e 379), de fato, foram reclassificadas entre as contas “Programa de Incentivo” e “Clube das Estrelas”. Explicando melhor: as glosas foram mantidas pela DRJ sob a justificativa *“que nos documentos apresentados não há qualquer referencia à campanha Clube das Estrelas, nem foram apresentados demonstrativos consolidados das notas fiscais capazes de comprovar o valor da despesa glosada”*. Constata-se pelo relatório apresentado que basicamente essas despesas se relacionam com gastos para realização de reuniões com as melhores revendedoras “Party Meetings”. Outro fato constatado diz respeito a classificação de tais despesas como do grupo de Incentivos ao invés de Clube das Estrelas, fato este contabilmente corrigido com a reclassificação das contas (Doc.18-A, 18-B e 18-D).

Quanto aos itens 375 e 393 despesas glosadas sob a alegação de que os mesmos seriam brindes e não prêmios, em razão de seu pequeno custo unitário, aqui me reporto às considerações expostas na análise do tópico anterior. (**Literatura de Programas de Incentivo**).

Por fim, no que diz respeito a este grupo de contas deixar claro que os documentos (notas fiscais, etc) anexados aos autos agora na fase recursal, da mesma forma que o tópico anterior, por se tratar de matéria eminentemente de provas e ainda que não sejam provadas nos autos as hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do PAF que justificariam a juntada tardia de documentos, é possível admitir referida juntada em vista da necessidade de busca da verdade material. Por outro lado, é crucial que se os documentos aportados demonstram e comprovam despesas operacionais pendentes de comprovação os mesmos deverão, no meu entender, ser apreciados em homenagem ao princípio da verdade material.

Pelo exposto, sou pelo restabelecimento das deduções das despesas acima lançadas como indedutíveis pela fiscalização. Pelo que se deve excluir do demonstrativo da base de cálculo de fls. 11538/11540 os seguintes itens (relacionados na mesma sequência dos lançados na coluna glosa mantida): 150, 363, 368, 379, 391, 376, 396, 375, 380, 410, 367, 370, 371, 393 e 436.

III.G) Conta 58670010 - Amostras / Conta 56450010 - Motv. Cons.

Por último cabe analisar estas duas contas.

Razões extraídas do recurso voluntário:

“Nessas duas contas estão incluídas despesas com mercadoria embalada como amostra ou, ocasionalmente, em tamanho regular, a ser fornecida para as Revendedoras, para a promoção de algum produto.

As amostras, como já relatado na impugnação, consistem na efetiva "vitrine" da Avon. Somente através delas, juntamente com os folhetos (catálogos), as Revendedoras e o consumidor final podem conhecer e experimentar os produtos da Avon.

Trata-se, portanto, de essencial meio de vendas da Recorrente.

Com efeito, a Recorrente juntou aos autos diversos documentos relativos ao **item 184** (e também ao item 185, o qual foi excluído por decadência) do Anexo 3 do TVF, os quais exemplificavam o procedimento contábil fiscal adotado à época. Na impugnação, os documentos juntados foram os docs. 243 e 244, e na complementação da impugnação, os docs. 12-A a 12-D. Todos esses documentos foram devidamente relacionados pela DRJ/SPOI às fls. 11.529 dos autos.

Durante a diligência fiscal determinada pela DRJ/SPOI, foi formulado quesito específico ao r. agente fiscal a respeito desse grupo de despesas, no qual se questionou se, frente à documentação e esclarecimentos apresentados pela Recorrente, ficava mantida a glosa efetuada.

[...]

Em outras palavras, a glosa desse grupo de despesas foi mantida unicamente em razão da alegação de que o custo das amostras escriturado pela Recorrente (no exemplo utilizado pela fiscalização, de R\$ 0,75, conforme consta na planilha "Movimentação de Doação - setembro/2001" - fls. 8.312 e 8.313), seria supostamente menor do que o custo real de aquisição, apurado com base nas notas fiscais de entrada juntadas aos autos.

O que ocorre, contudo, é que tal entendimento poderia até se mostrar correto, caso a r. fiscalização, bem como a DRJ/SPOI, não tivessem solenemente ignorado o **fato de a Recorrente realizar o controle de seu estoque pelo método do custo médio**, conforme lhe autoriza a legislação fiscal (demonstrativo anexo).

Em outras palavras, a glosa desse grupo de despesas foi mantida unicamente em razão da alegação de que o custo das amostras escriturado pela Recorrente (no exemplo utilizado pela fiscalização, de R\$ 0,75, conforme consta na planilha "Movimentação de Doação - setembro/2001" - fls. 8.312 e 8.313), seria supostamente menor do que o custo real de aquisição, apurado com base nas notas fiscais de entrada juntadas aos autos.

O que ocorre, contudo, é que tal entendimento poderia até se mostrar correto, caso a r. fiscalização, bem como a DRJ/SPOI, não tivessem solenemente ignorado o

fato de a Recorrente realizar o controle de seu estoque pelo método do custo médio, conforme lhe autoriza a legislação fiscal.

[...]

Em resumo, portanto, o Parecer Normativo CST 06/79 reconhece como método fiscal válido o controle de estoque pelo critério do custo médio ponderado, consignando expressamente que ***"não é incompatível com o método – e portanto aceitável do ponto de vista fiscal - que as saídas sejam registradas unicamente no fim de cada mês, desde que avaliadas ao preço médio que, sem considerar o lançamento de baixa, se verificar naquele mês"***.

A conclusão a que se chega após a análise do Parecer Normativo acima e seu confronto com o requisito exigido no artigo 366, V, do RIR/99 para a dedutibilidade das amostras distribuídas gratuitamente por empresas que utilizem sistema de promoção de venda de seus produtos, é que o "preço de custo real" das amostras para aquelas empresas que realizam o controle de seu estoque pelo critério do preço médio ponderado **deve ser exatamente a média ponderada do valor das mercadorias ingressadas no estoque, e não o valor individual consignado em cada nota fiscal de aquisição!**

Ou seja, a conclusão a que chegou o r. agente fiscal no presente caso - e que foi erroneamente confirmada pela DRJ/SPOI - de que *"há divergências entre o custo de aquisição (maior) e o custo de revenda efetivamente escriturado (menor)"*, não está correto, uma vez que desconsidera completamente o método de controle de estoque utilizado pela Recorrente."

De fato, nesta conta a DRJ com base no TED manteve a glosa com exceção do item 185 no valor de R\$.857.817,36 por duplicidade de lançamento e por decadência o item 160.

As razões da glosa, em síntese, conforme demonstrada no voto ora combatido para o item 184 (R\$.1.082.447,25) foi o não atendimento aos incisos do art. 366, V do RIR/99: divergências entre o custo de aquisição (maior) e o custo de revenda efetivamente escriturado (menor).

Insere-se no Termo de Encerramento da Diligencia Fiscal/TED que o Parecer Normativo CST 21/76, o qual dispõe que para efeito de dedução de despesas com propaganda para o caso de amostras adquiridas gratuitamente do produtor, considera-se como seu valor o do respectivo custo de aquisição. Diante dos fatos analisados, resta saber qual é afinal o custo de aquisição destas amostras para dedução de despesas de propaganda, conforme Parecer Normativo CST 21/76 já citado.

No recurso voluntário aduz a interessada que *"é evidente o equívoco contido na decisão da DRJ/SPOI a respeito da manutenção da glosa desse grupo de despesas, uma vez que, conforme devidamente demonstrado acima, sendo o controle de estoques da Recorrente realizado pelo método do custo médio ponderado, estava ela obrigada a reconhecer como valor de suas amostras o valor médio ponderado apurado em cada mês e não o valor individual de cada aquisição de amostras, conforme erroneamente quis fazer crer a DRJ/SPOI em seu Acórdão. Por esse motivo e, conforme preceitua o Parecer Normativo CST 06, de 01/02/1979, deve ser reconhecida a correção do procedimento de registro de custo das amostras pela Recorrente e, conseqüentemente, considerado atendido o requisito previsto no artigo 366, V, do RIR/99, do que resultará a exoneração de todos os itens compreendidos nessas contas indevidamente glosadas pela d. fiscalização."*

Sendo certo que a legislação do imposto de renda, e de outros tributos que tenham em uma apuração de resultado sua base imponible, pode, para proteger justamente a conformação desta base e a apuração de lucro, impor limitações à dedutibilidade de certos dispêndios, no caso em apreço, as limitações encontram-se elencadas no artigo 366 do RIR/99, especialmente em seu inciso V.

São elas a devida contabilização da distribuição das amostras pelo preço de custo real, sua documentação probatória, bem como que o seu valor não ultrapasse a 5% da receita líquida obtida na venda.

Além de preencher os requisitos acima, é também de bom senso compreender que para o incremento das vendas dos produtos da empresa interessada, especialmente com relação a prova por cada cliente, seja necessário o envio de amostras para testes, que podem compreender vultosos dispêndios para se alcançar o desejado efeito demonstrativo.

Da minha análise, vejo que, pelo tipo de atividade desenvolvida pela recorrente como já dito alhures, é sabido que muitas das vezes as empresas distribui amostras dos produtos que está lançando no mercado ou que já comercializa, com o fito de incrementar suas vendas, ou seja, trata-se de despesas com promoção e divulgação dos seus produtos, caracterizando-se, portanto, como despesas de propaganda diretamente relacionadas com a atividade explorada pela empresa, e sendo assim, dedutível da base de cálculo do imposto de renda.

No caso em tela as amostras como bem definidas na diligência efetuada, são adquiridas pela empresa comercial (AVON) da empresa industrial em Osasco (AVON), portanto, gratuitamente. Em decorrência aplica-se o preceituado no Parecer citado pelo fiscal diligenciante, ou seja, custo de aquisição (PN/CST 21/76).

Durante a diligência a empresa autuada apresenta: escrituração do lançamento, relação das amostras, notas fiscais de entradas e saídas emitidas pela filial de Osasco/SP (sem CPF das revendedoras) e planilhas.

Extrai-se do voto condutor ora guerreado o seguinte trecho:

Quanto ao item 184 da conta Amostras, observa-se que o contribuinte, de fato apresentou, por amostragem, documentação pertinente à contabilização desta despesa e as correspondentes notas fiscais que embasam os lançamentos.

No entanto, é mister destacar que a legislação vigente sobre a dedutibilidade destas despesas, é clara ao impor restrições para a sua utilização, conforme determina o artigo 366, inciso V do RIR/99.

E com base no dispositivo acima citado (art. 366) fundamenta a manutenção da glosa pelo fato de ter o fiscal diligenciante constatado, por amostragem de um só produto, somente um mês, divergência entre os valores do custo de aquisição e de revenda, não se aplicando as disposições do citado PN CST 21/76 em vista da irregularidade detectada nas notas fiscais, qual seja: ausência do CPF das revendedoras.

Dessa forma, entendo, quanto a este item, por desconsiderar a indedutibilidade das despesas relativas as Amostras (item 184, Conta 58670010) e das despesas Motv. Cons. (itens 157, 158 e 159, conta 56450010), pois, ao meu ver, a simples falta de indicação do CPF das revendedoras não motiva a glosa efetuada.

De outro lado, por falta de contestação/comprovação por parte da recorrente mantenho a glosa dos itens referente a conta 58890000-Despesas Div. GS (itens: 205, 199, 200, 203, 204, 197, 202, 201 e 198).

Por fim, quanto à quantificação da base de cálculo (demonstrativo elaborado a partir dos Anexos 2 e 4 do TVF) da parte final do voto combatido (fls. 11536/11540), a mesma deverá ser refeita para excluir os itens exonerados por este relator, mantendo como despesas indedutíveis as “Despesas Conf. e Viagens” conforme relacionadas no Demonstrativo da Base de Cálculo (fls. 11536/11540) com exceção do item 295 (exonerado por este relator). Mantenho, também, o item 341 (Lit.Progr. Inc.) e, as Despesas Div. GS (itens 205, 199, 200, 203, 204, 197, 202, 201 e 198).

Assim, considerando tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator