ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.001582/2006-73
CÓPIA

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

Processo nº	19515.001582/2006-73
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1101-001.101 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	07 de maio de 2014
Matéria	IRPJ/CSLL - Glosa de Custos/Despesas
Recorrente	DIA BRASIL SOCIEDADE LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

GLOSA DE CUSTOS. COMPRAS NÃO COMPROVADAS. O indício de compras não comprovadas, constituído a partir de divergência entre os registros no Livro de Entradas e na Demonstração de Resultado do período, resta fragilizado quando o sujeito passivo aponta a existência de operações desconsideradas pela Fiscalização.

GLOSA DE DESPESAS. PROVA DOCUMENTAL. DILIGÊNCIA DESNECESSÁRIA. São mantidas as glosas promovidas pela autoridade fiscal se a contribuinte, depois de deixar de atender às intimações no curso do procedimento fiscal, não traz as provas das despesas escrituradas, cuja natureza é documental e em volume que poderia ter sido juntado aos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) por unanimidade de votos, REJEITAR a argüição de nulidade da decisão recorrida; 2) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, relativamente à glosa de custos; 3) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às glosas de despesas, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Presidente em exercício e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente em exercício), Luiz Tadeu Matosinho Machado, Benedicto Celso Benício Júnior, José Sérgio Gomes, Marcos Vinícius Barros Ottoni e Antônio Lisboa Cardoso.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

DIA BRASIL SOCIEDADE LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - I que, por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 28/08/2006 para redução do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa apurados no ano-calendário 2001.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 217/222 a autoridade fiscal indica as seguintes infrações apuradas no ano-calendário 2001:

- Custos não dedutíveis, no valor de R$ 175.112,19, correspondente a compras informadas em DIPJ por valor superior ao apurado a partir do Livro Registros de Entradas;

- Despesas não comprovadas, no valor de R$ 1.684.747,53, correspondente a serviços de consultoria vinculados a contrato de franquia firmado com a empresa espanhola Distribuidora Internacional de Alimentación S/A, suportados apenas por contrato e fatura, dissociados de *comprovantes da realização dos trabalhos técnicos, com apresentação de estudos técnicos, instruções ou desenhos, além do registro do contrato no Banco Central do Brasil e no Instituto Nacional da Propriedade Industrial*; e

- Despesas não comprovadas, no valor total de R$ 259.005,01, distribuído entre contas representativas de *aluguel de funcionários*, *aluguel de carro*, e *gastos diversos estrangeiro*, relativamente às quais, embora intimada, a contribuinte não apresentou prova hábil, associando-as *às despesas que geraram as obrigações citadas no item anterior*.

Impugnando a exigência, a contribuinte argüiu a nulidade dos lançamentos por falta de investigação da verdade material, afirmando superficiais as diligências realizadas, que não atentaram para a regularidade dos custos deduzidos, bem como para a grande gama de documentos que comprovam os serviços prestados e os aluguéis de veículos, bem como a adição ao lucro tributável de parte das despesas glosadas. Apresentou demonstrativo dos custos deduzidos e observa que boa parte das glosas corresponde a bonificações computadas no resultado no momento da saída das mercadorias. Quanto aos serviços de consultoria, argumentou que apenas uma intimação lhe foi dirigida e que somente por ocasião do lançamento tomou conhecimento dos comprovantes pretendidos pela Fiscalização, os quais estariam sendo apresentados na defesa. Demonstrou a adição de parte das despesas glosadas e junta comprovantes das despesas com aluguéis de veículos. Subsidiariamente, pediu a conversão do julgamento em diligência para aprofundamento das investigações fiscais.

A Turma julgadora rejeitou a argüição de nulidade do lançamento porque não verificadas as hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, mas com base no art. 60 do mesmo diploma legal saneou irregularidades relativamente à glosa de despesas com serviços de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

consultoria, por entendê-los provados por meio dos documentos juntados à impugnação. Afastou, também, parte da glosa de despesas com aluguel de veículos, rejeitando a prova por amostragem e identificando a demonstração apenas da parcela correspondente a R$ 3.616,83.

Com referência à glosa de custos, a exigência foi mantida porque a contribuinte não logrou demonstrar que as bonificações não estariam consideradas nas entradas computadas no cálculo fiscal, bem como não evidenciou seu prévio reconhecimento como receitas. Também foram mantidas as glosas de despesas que a contribuinte afirmou ter adicionado ao lucro real, porque não demonstrada a correspondência entre a glosa e as adições, bem como os valores registrados a título de *gastos diversos estrangeiro*, porque dissociado de qualquer prova. Por fim, rejeitou a conversão do julgamento em diligência porque a prova documental deveria ter sido apresentada na impugnação.

As glosas no valor total de R$ 2.118.864,73 foram reduzidas para R$ 430.500,37, mas como ensejaram apenas alteração do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa, não houve crédito tributário exonerado, razão pela qual a decisão não se submete a reexame necessário.

Cientificada da decisão de primeira instância em 13/09/2013 (fl. 3635/3636), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 14/10/2013 (fls. 3654/3665).

Preliminarmente argúi a nulidade parcial da decisão recorrida, na parte em que lhe foi desfavorável, porque a *ausência de diligência* teria ensejado cerceamento ao seu direito de defesa. Invoca o princípio da verdade material, cita resolução deste Conselho, e assevera que *a decisão do Colegiado não pode assentar-se na incerteza, num estado de dúvida*, até porque não é possível a presunção neste caso, mormente tendo em conta o exame superficial da documentação comprobatória apresentada à Fiscalização. Assim, além de ser necessária a conversão do julgamento em diligência, entende imperiosa a devolução dos autos à instância inferior para análise adequada das razões de defesa e das provas apresentadas.

No mérito, afirma que as provas juntadas aos autos são suficientes para validar as *compras supostamente lançadas a maior na DIPJ*, reafirmando que seus livros fiscais não representam a totalidade dos custos incorridos, especialmente em razão das mercadorias entradas a título de bonificação. A autoridade fiscal limitou seu exame ao resumo dos Livros de Registro de Entradas, e desconsiderou aqueles itens, afastando-se da busca pela verdade material, consoante doutrina que transcreve.

Quanto às demais despesas glosadas, reafirma que a adição sob o título "Demais Provisões" *certamente* abrange os valores deduzidos no resultado, e contesta *a razão para maior detalhamento, se foi cabalmente comprovado o acréscimo do valor, conforme se depreende nas cópias do LALUR, dos Livros Diário e Razão*. A decisão recorrida teria se fundado na *presunção de inveracidade das informações prestadas pela* recorrente, em que pese ser *inequívoca a prova da verossimilhança, através de recibos, balancetes e livros contábeis* da recorrente.

Estende estas mesmas razões à comprovação de despesas com *aluguel de carros*, afirmando que a decisão recorrida carece de fundamentação, e acrescenta que as despesas com *gastos diversos estrangeiro* também foi demonstrada por amostragem na impugnação. E diz ser justificável tal amostragem, na medida em que foram juntadas *mais 1500 folhas aos autos, somente de documentação.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Pede que seja declarada a legitimidade dos custos e despesas realizados, mas subsidiariamente pede a conversão do julgamento em diligência para, inclusive, *evidenciar o encontro de contas entre os valores declarados e os registros de entrada de mercadorias*. Finaliza invocando a necessária busca da verdade material.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Inicialmente cumpre rejeitar a argüição de nulidade da decisão recorrida, pois o indeferimento motivado de diligência requerida em impugnação não acarreta cerceamento ao direito de defesa do autuado, na medida em que o Decreto nº 70.235/72 assim dispõe:

> *Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.*

Por sua vez, o mesmo diploma legal fixa os seguintes requisitos para apresentação da prova documental:

> *Art.16.*
>
> [...]
>
> *§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)*
>
> *a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)*
>
> *b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)*
>
> *c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)*
>
> *§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)*

E, como relatado na decisão recorrida, a impugnante requereu, subsidiariamente, *a conversão do julgamento em diligência, a fim de que o Auditor Fiscal aprofunde suas investigações e examine com a cautela necessária os documentos contábeis da empresa, quando facilmente concluirá pela legalidade da dedução dos custos e das despesas glosados.* A autoridade julgadora de 1ª instância, por sua vez, confrontou as provas reunidas pela Fiscalização com aquelas trazidas pela impugnante, e na parte da exigência que foi mantida declarou os elementos apresentados insuficientes para desconstituir a acusação fiscal, e concluiu que, por se tratar de prova documental, incumbiria à contribuinte carreá-las aos autos:

> *Considerando que, conforme já exposto, a prova documental deve ser apresentada na impugnação (e que não se vislumbra no caso em tela as exceções previstas) e que não há a necessidade de melhor instrução do processo, desnecessária a conversão do julgamento em diligência.*

Ao contrário do que entende a recorrente, o princípio da verdade material não impõe à autoridade julgadora o dever de converter o julgamento em diligência, com vistas a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

suprir ônus probatório que entende imposto ao sujeito passivo. Na medida em que a autoridade julgadora de 1ª instância exteriorizou seus argumentos para concluir que a acusação estava validamente formatada e incumbiria ao sujeito passivo provar os fatos alegados, a decisão está devidamente motivada, e ainda que este Colegiado discorde de tais argumentos, cumpre-lhe deferir a diligência e/ou reformar a decisão recorrida, e não declarar sua nulidade.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de REJEITAR a argüição de nulidade da decisão recorrida.

No mérito, cumpre inicialmente detalhar como se desenvolveu o procedimento fiscal.

Por meio do Termo de Início de Fiscalização de fl. 72/73, cientificado à contribuinte em 17/02/2005, a autoridade lançadora concedeu à contribuinte 5 (cinco) dias úteis para apresentação de seus livros contábeis e fiscais pertinentes ao ano-calendário 2001, bem como comprovantes de pagamentos, passivos, retenções e recolhimentos, além de *todos os comprovantes das receitas, custos e despesas*. A resposta da contribuinte não está juntada aos autos.

Em 05/07/2005 a contribuinte foi cientificada de outra intimação exigindo-lhe a apresentação, em meio magnético, dos livros contábeis e fiscais antes solicitados (fl. 92), mas também não há registro da resposta apresentada pela contribuinte. Na seqüência, em 05/08/2005, a contribuinte é intimada a apresentar, em 5 (cinco) dias úteis, *contratos e comprovações das movimentações de recursos contabilizadas*, dentre outras, nas contas *aluguel de funcionários*, *aluguel de carro*, e *gastos diversos estrangeiro* (fls. 94/95). Em 04/10/2005 a contribuinte é reintimada a apresentar estes elementos (fl. 96). Em 02/12/2005 é lavrado termo de continuação de procedimento fiscal sem exigência de outros elementos (fl. 98), mas em 18/05/2006 a autoridade lançadora cientifica a contribuinte de nova reintimação, em razão de a intimação de 05/08/2005 não ter sido atendida integralmente até aquela data (fl. 102).

Em paralelo, em 08/02/2006 a contribuinte é intimada a *apresentar os disquetes contendo os registros magnéticos dos Livros Registro de Entradas e Saídas, referentes às filiais 13 e 18, faltantes nos disquetes apresentados anteriormente* (fls. 99/100). Em 23/03/2006 é lavrado termo de continuação de procedimento fiscal sem exigência de outros elementos (fl. 101).

Às fls. 103/130 estão juntados demonstrativos dos registros mensais nas contas *aluguel de funcionários*, *aluguel de carro*, e *gastos diversos estrangeiro,* controles de conta-corrente intragrupo e documentos referentes ao contrato de franquia. Na seqüência, estão juntadas cópias de folhas do Livro Diário (fls. 131/167).

Em 08/06/2006 a contribuinte é intimada a justificar, em 5 (cinco) dias úteis, *a diferença apurada pela fiscalização, entre os valores das compras informadas pela empresa na sua DIPJ/2002, baseados nos balancetes e na escrita fiscal, em confronto com os Livros de Registro de Entradas, conforme Mapas em anexo*, apresentado, para tanto, *demonstrativo indicando folhas e livros de registro de valores* (fls. 168/215). Em 08/08/2006 é lavrado termo de continuação de procedimento fiscal sem exigência de outros elementos (fl. 216).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em 28/08/2006 a contribuinte é cientificada da conclusão do procedimento fiscal. No Termo de Verificação Fiscal, relativamente às infrações que subsistem em litígio, a autoridade lançadora registra que:

- A glosa de custos foi apurada mediante confronto dos valores lançados a título de compras nos balancetes contábeis e na DIPJ (R$ 10.710.481,88) e do montante apurado a partir dos Livros Registros de Entradas (R$ 10.535.369,69), digitados pela Fiscalização em razão de inconsistências verificadas nos registros magnéticos apresentados pela contribuinte;

- As glosas de despesas não comprovadas com *aluguel de funcionários*, *aluguel de carro*, e *gastos diversos estrangeiro* decorreram do fato de a contribuinte, embora intimada e reintimada, não ter apresentado a documentação comprobatória.

Como se vê, ao longo de 18 (dezoito) meses, a autoridade fiscal questionou diversos valores contabilizados pela contribuinte, mas somente nos últimos 6 (seis) meses do procedimento fiscal passou a questionar os registros de entradas e saídas da contribuinte, lavrando uma única intimação 2 (dois) meses antes da conclusão do trabalho fiscal para que a contribuinte, em 5 (cinco) dias úteis, justificasse *a diferença apurada pela fiscalização, entre os valores das compras informadas pela empresa na sua DIPJ/2002, baseados nos balancetes e na escrita fiscal, em confronto com os Livros de Registro de Entradas, conforme Mapas em anexo*, apresentado, para tanto, *demonstrativo indicando folhas e livros de registro de valores* (fls. 168/215). Não há notícia, nos autos, da resposta apresentada pela contribuinte, e no Termo de Verificação Fiscal a autoridade lançadora nada menciona a respeito, e inclusive lavra termo de continuação de procedimento fiscal em 08/08/2006 sem exigir outros elementos ou esclarecimentos da contribuinte (fl. 216).

Os mapas que instruem a intimação de fl. 168 estão consolidados no resumo de fl. 169, no qual a Fiscalização demonstra o total de entradas em cada mês e exclui aqueles que não seriam representativos de compras, somados aos registros correspondentes a devoluções, para determinar o montante de compras líquidas confrontados mensalmente com os registros contábeis transpostos para a DIPJ. Apesar das oscilações mensais, de valores mais representativos, o confronto anual dos valores escriturados resulta na diferença de R$ 175.112,19, glosada pela Fiscalização. Os demais mapas juntados detalham as operações entre os estabelecimentos da contribuinte (matriz e filiais 0002 a 0020).

Verifica-se que, em suas análises, a autoridade fiscal não admitiu como registros de compra aqueles escriturados sob códigos 122 (*transferência para comercialização*), 132 (*dev. vendas mercadorias adquiridos e/ou recebidas terceiros*), 176 (*transferência para comercialização em op. sujeitas em regime subst. tributária*), 178 (*dev. vendas mercadorias adquiridos e/ou recebidas terceiros em op. suj. reg. subst. tributária*) 191/291/391 (*compra ativo imobilizado*), 192 (*transf. para o ativo imobilizado*), 197/297 (*compra material para uso ou consumo*), 199.1/199.9/299.1/299.9/399.*9 (outras entradas ou aquisições de serv. não especificados*), bem como valores indicados sob o título "icms" e "devolução".

Em sua impugnação, a contribuinte juntou demonstrativos às fls. 273/274 nos quais confronta os registros contábeis com o Livro Registro de Entradas e identifica que o

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

montante compras transportado da contabilidade para a DIPJ é afetado pelas seguintes rubricas que *não fazem parte do fiscal*: 1) desconto promocional (R$ 5.069,15); 2) transferência entre armazéns (R$ 13.246,34, negativo); 3) diferença de frete (R$ 33.200,11); 4) bonificação (R$ 92.617,51); e 5) *provisão entrada s/ fatura* (R$ 58.873,74). Tais valores, somados, superariam em R$ 1.421,96 a diferença apurada pela Fiscalização (R$ 175.112,19).

Embora a contribuinte não tenha apresentado, em sua defesa, as notas fiscais de bonificação, observa-se que o montante alegado é significativamente inferior àqueles escriturados sob códigos representativos de *outras entradas ou aquisições de serv. não especificados.* Por sua vez, apenas a partir de 2003 estas entradas passaram a ser registradas sob CFOP específicos (1.910/2.910/3.910), e deixaram de ser computadas nos CFOP residuais (1.99, 2.99, 3.99). Assim, é válido concluir que a autoridade fiscal não tenha considerado estas entradas quando identificou as compras escrituradas no Livro Registro de Entradas.

Esta Conselheira já teve oportunidade de apresentar a esta Turma de Julgamento abordagem feita pela DRJ/São Paulo-I acerca da sistemática de bonificações exigidas pelas redes de varejo para colocação das mercadorias em suas lojas. Do voto vencedor do Acórdão nº 1101-00.659 extrai-se:

> *De outro lado, as receitas informadas na DIPJ, decorrentes de venda no mercado interno de produtos de fabricação própria, representaram, em 2001, R$ 1.925.488.053,98, a evidenciar que as bonificações contabilizadas no período (R$ 55.430.504,17) representaram menos de 3% daquele montante, compatível com os percentuais acima negociados, e, em regra, presentes nas demais grandes redes de varejo, e até nas menores, como bem abordado pela autoridade julgadora de 1ª instância:*
>
> > 1 - no domínio "skywalker.com.br", há a seguinte matéria publicada no jornal "O Estado de São Paulo", de 18/01/2004, de vários autores, cujos trechos relevantes para a compreensão da natureza dessa despesa são a seguir reproduzidos:
> >
> > "A ditadura do varejo Fornecedores revelam as pressões e as exigências dos grandes e até dos pequenos supermercados (...)
> >
> > Entre as exigências, consideradas descabidas pelas indústrias, está a verba incondicional, um tipo de "pedágio" que o fornecedor paga para colocar a mercadoria nas grandes redes. Trata-se de um porcentual sobre o valor da venda, sem a contrapartida da prestação de um serviço, como ocupar um espaço mais nobre na loja. Outras exigências são o pagamento de cifras elevadas para manter o produto exposto na prateleira e até a cobrança de um porcentual sobre o crescimento de vendas.
> >
> > A novidade agora é que essa rotina começa a ser incorporada pelos supermercados menores, sobretudo os aglutinados em centrais de compras que já somam mais de 130 espalhadas pelo País, segundo o consultor da Mixxer Desenvolvimento Empresarial, Eugênio Foganholo. É que os supermercados menores perceberam o enorme poder de barganha que podem exercer em relação às indústrias, interessadas em escapar da ditadura dos gigantes do varejo na hora de fechar um contrato de fornecimento.
> >
> > (...)
> >
> > Um fabricante ... cita como exemplo uma verba de distribuição cobrada do fornecedor pelo fato de a mercadoria ser entregue em apenas um local. Também são cobradas cifras extras quando há publicidade de um produto nos encartes semanais da rede de supermercados. De acordo com o fabricante, o diferencial

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

entre a pressão exercida pelas grandes redes e os pequenos varejistas é apenas o porcentual da comissão cobrada.

Descontos - Quanto maior a rede, mais extensa é a lista de "bonificações", ou descontos especiais, exigidas no contrato assinado entre varejistas e fornecedores. "Os supermercados alavancam o crescimento em cima da indústria", diz um grande fornecedor. Na lista de exigências, entram itens como verba para a inauguração e reforma de lojas, para informatização, para publicidade cooperada, descontos no aniversário da rede, para a colocação de novas linhas de produtos nas gôndolas, e assim por diante. "Existe uma nomenclatura vasta para se obter descontos adicionais, regulada em contrato formal, que determina como vai ser a relação comercial entre ambas as partes", admite um varejista.

O lugar que um produto ocupa nas prateleiras, mais próximo ou distante dos olhos do consumidor, também tem um preço. Metas de faturamento acertadas com a indústria e cumpridas podem significar outras bonificações.

Segundo uma fonte de uma grande indústria, são, no mínimo, 25 itens envolvendo descontos de todo tipo. "Há até mesmo exigências como desconto no caso de um concorrente abrir uma loja próxima para compensar uma eventual queda de demanda." A última que inventaram, revela, foi uma verba para fechamento de loja, para compensar prejuízos com mercadorias. "Alguns pagaram, mas depois essa exigência caiu."

A loja nova é sempre financiada pelos fornecedores. Trata-se do tradicional "enxoval", o primeiro lote de mercadorias colocado na loja de graça. A posição que o produto ocupa na prateleira também tem um custo. A ponta de gôndola - esquina entre um corredor e outro da loja, segundo o jargão do setor - é o local mais nobre para o produto. Fabricantes contam que o "aluguel" desse espaço varia entre R$ 1 mil e R$ 3 mil pelo período de duas semanas.

(...)

... O professor da Faculdade de Economia e Administração da Universidade de São Paulo (FEA/USP) e especialista em varejo, Nelson Barrizzelli, lembra que esse processo reflete a decisão tomada pelas indústrias no início dos anos 80 em reduzir equipes de vendas, concentrando-se nas grandes redes e no atacado, para cortar custos. Nos anos 70, conta o especialista, que fazia parte da direção da empresa, a Cica atendia a cerca de 46 mil pontos-de-venda; hoje a companhia não abastece mais de 10 mil varejistas.

(...)

Quanto às inúmeras cláusulas incluídas no contrato, o diretor do Pão de Açúcar lembra que cada vez mais **a rede presta serviços e tem de ser remunerada por isso**. "Eu não vendo marca", diz o executivo. Ele considera muita "petulância" do fornecedor reclamar das condições que, segundo ele, são previamente combinadas. "Ele pode vender para outro."

Avaliação semelhante é feita pelo diretor comercial do Grupo Sonae, que controla a rede de hipermercados Big, Abílio Almirante. Ele diz que as exigências existem porque o varejo fez investimentos pesados em logística, novas lojas e, na prática, é uma vantagem para o fornecedor vender o produto na rede. "Isso faz parte do negócio", diz o executivo, **alegando que o varejo presta serviço à indústria**. Quanto aos porcentuais cobrados para exibir o produto no supermercado, Almirante lembra que a prateleira da loja não é elástica. A entrada do produto é negociada, diz, para não afetar a rentabilidade da categoria.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)" (grifou-se e negritou-se)

> *Considere-se, ainda, que o valor pago ao Carrefour foi por ele determinado ao emitir o boleto de cobrança, sendo pouco crível que esta despesa pudesse ter sido majorada para além das disposições contratuais, especialmente se a autuada, na condição de devedora, a reconhece e paga.*

CÓPIA

No presente caso, a matéria é apreciada sob a ótica da rede de varejo que recebe os produtos em bonificação, e tem a obrigação de registrá-los em seu estoque, como entrada que somente se distingue das demais compras por ter como contrapartida o registro de uma receita, e não de uma obrigação ou desembolso financeiro.

Além das bonificações, a contribuinte também teria computados como registro representativo de compra parcelas referentes a diferença de frete (R$ 33.200,11) e de *provisão entrada s/ fatura* (R$ 58.873,74), as quais poderiam não ter lastro em notas fiscais emitidas, sendo omitidas dos registros fiscais totalizados pela Fiscalização.

Frente a estes esclarecimentos, poder-se-ia argumentar, como fez a autoridade julgadora de 1ª instância, que a prova apresentada foi incompleta, e assim negar a necessidade de diligência para sua complementação, bem como afirmar imperioso tal procedimento para confirmação do início de prova apresentado, tendo em conta o volume de elementos cuja juntada aos autos seria necessária para comprovar não só aquelas diferenças, como também que elas não estavam computadas nos valores já considerados pela Fiscalização.

Todavia, deve-se ter em conta que a autoridade fiscal apenas erigiu um indício de irregularidade no registro de custos deduzidos na apuração do ano-calendário 2001. Não demonstrou que parcelas foram indevidamente registradas, mas apenas apontou uma incompatibilidade entre os totais anuais escriturados nos registros fiscais e nos livros contábeis/DIPJ. A explicação para a diferença pouco representativa identificada pela Fiscalização (R$ 175.112,19 do total de compras deduzido de R$ 10.710.481,88), mormente tendo em conta que a contribuinte opera como rede de vendas a varejo, poderia decorrer não só dos fatores alegados pela contribuinte, como também de diversos outros, como, por exemplo, a falta de escrituração de alguma nota fiscal de compra, ou mesmo a postergação ou antecipação do registro, em outro ano-calendário. Neste sentido, aliás, os confrontos mensais apresentados pela Fiscalização em seu demonstrativo de fl. 169 evidenciam que na maior parte deles há diferenças bem mais significativas que a apuração consolidada do ano-calendário.

Conclui-se, do exposto, que a acusação fiscal, fundada em indício de irregularidade no registro de compras do ano-calendário 2001, restou fragilizada pelas evidências em contrário apresentadas pela contribuinte em impugnação, e os elementos ali juntados, embora não delineiem por completo os fatos alegados, são suficientes para por em dúvida a apuração fiscal, impondo o cancelamento da exigência.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, relativamente à glosa de custos.

Com referência às glosas de despesas com *aluguel de funcionários*, *aluguel de carro*, e *gastos diversos estrangeiro*, verifica-se que a contribuinte, embora por três vezes intimada, não apresentou à Fiscalização a documentação correspondente. Em sua impugnação, apresentou documentos que estariam juntados às fls. 1846/1863, vez que depois daqueles referentes à glosa de custos (fls. 273/462), os demais juntados às fls. 463/1485 foram

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

interpretados pela autoridade julgadora como vinculados as despesas de consultoria, e a contribuinte não discordou deste ponto específico em seu recurso voluntário.

A defesa limita-se a questionar a decisão recorrida acerca da necessidade de detalhamento dos valores adicionados no LALUR, e alegar que demonstrou as despesas por amostragem, justificada em razão de ter juntado mais de *1500 folhas aos autos*.

Com referência à glosa de *aluguel de funcionários*, a contribuinte aduziu que do montante de R$ 211.120,00 adicionou a parcela de R$ 88.000,00 ao lucro real. Conforme balancete à fl. 62, tais valores foram escriturados na conta 511221, no grupo *Outras despesas administrativas* (R$ 3.138.198,74), sub-grupo *Viagens e estadias* (R$ 674.447,31). Na DIPJ, os valores registrados a título de *Outras Despesas Operacionais* totalizam R$ 1.362.414,63, dos quais foi adicionada a parcela de R$ 8.185,35 (fl. 10). Somadas às demais despesas indedutíveis de remuneração de dirigentes (R$ 17.910,02), despesas de veículos (R$ 27.112,41), depreciação (R$ 10.574,43) e demais provisões (R$ 2.499.440,13), as despesas operacionais indedutíveis, adicionadas ao lucro real, representaram o total de R$ 2.563.222,34 no ano-calendário 2001 (fl. 10/12). Além desta adição, a contribuinte declarou a parcela de R$ 502.165,44, a título de *Outras Adições*, de modo que o ajuste total representou R$ 3.065.387,78.

A contribuinte, por sua vez, alega que o valor glosado integraria o montante declarado a título de *Demais Provisões*, cujo valor de R$ 2.499.440,13 foi integralmente adicionado. Por sua vez, os registros da Parte A do LALUR também indicam adições no valor total de R$ 3.065.387,78, compostos pelas seguintes parcelas (fl. 1852):

31/12/2001	CONTAS DO CÁLCULO DO LUCRO REAL NORMAL	
31/12/2001	Depreciação veículos diretoria 2/7 por veículo Lançamento conforme conta contábil nº 540101	10.574,43
31/12/2001	Despesas com combustivel - veículos diretoria Lançamento conforme conta contábil nº 523031	21.816,04
31/12/2001	Provisão devedores duvidosos Lançamento conforme conta contábil nº 529011	1.076.841,95
31/12/2001	Associação de classe Lançamento conforme conta contábil nº 526021	2.796,28
31/12/2001	Seguros e ipva - veículos da diretoria Lançamento conforme conta contábil nº 519011	5.137,07
31/12/2001	Manutenção de veículos da diretoria Lançamento conforme conta contábil nº 518048	5.296,37
31/12/2001	Despesas operacionais não dedutiveis Lançamento conforme conta contábil nº 222111 ao 22227	1.942.673,64
31/12/2001	Despesas operacionais não dedutiveis Lançamento conforme conta contábil nº 222111 ao 22227	
31/12/2001	Brindes e donativos Lançamento conforme conta contábil nº 528011	252,00
	Totais :	3.065.387,78

Como se vê, não há adição específica para os valores lançados na conta representativa de *aluguel de funcionários* (número 511221) e, para admiti-la integrada ao

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

grupo de *Despesas Operacionais não dedutíveis*, extraído das contas contábeis de nº 222111 ao 22227 seria necessário, minimamente, uma demonstração da composição do montante de R$ 1.942.673,64, mormente tendo em conta que o número da conta contábil nº 511221, a primeira vista, não integra o intervalo referido no LALUR, e que as demais contas que não integram aquele intervalo foram objeto de adições individualizadas, à semelhança da conta 523031 (*Gasolina*), que também integra o grupo *Viagens e Estadias*.

Evidente, portanto, que ao contrário do que foi alegado, não está *cabalmente comprovado o acréscimo do valor, conforme se depreende nas cópias do LALUR, dos Livros Diário e Razão.* Logo, não há qualquer *presunção de inveracidade* das informações extraídas de sua escrituração.

Como demonstrado, desde as intimações lavradas no curso do procedimento fiscal, a prova exigida da contribuinte é de natureza documental e o início de prova produzido em impugnação, e não complementado em recurso voluntário, não se mostra hábil a suscitar dúvidas acerca das conclusões fiscais. Por tais razões, a diligência é desnecessária e a glosa deve ser mantida.

Assim, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à glosa de despesas referentes a *aluguel de funcionário*.

Com referência às despesas com *aluguéis de veículos*, a autoridade julgadora de 1ª instância admitiu as provas juntadas às fls. 1857/1863 para excluir, do total glosado de R$ 14.805,78, a parcela de R$ 3.616,83, resultante da soma das operações nos valores de R$ 1.630,78 , R$ 249,28, R$ 207,92 e R$ 1.528,85. À fl. 1863 a contribuinte juntou extrato dos registros contábeis que totalizaram o montante glosado de R$ 14.805,78, evidenciando que além das operações admitidas, outras 10 (dez) comporiam o saldo escriturado no ano-calendário 2001, mas em sua defesa limita-se a alegar que a documentação necessária para comprovação das operações seria volumosa, requerendo diligência para sua complementação.

Como se vê, a prova documental era factível, devendo ser indeferida a diligência requerida porque desnecessária. E, considerando que também aqui a contribuinte não havia atendido às diversas intimações que lhe foram dirigidas, a glosa deve subsistir.

Acrescente-se, por oportuno, que a despesa glosada foi contabilizada na conta nº 523021, a qual não representa adição específica no LALUR, como antes demonstrado, e não integra o intervalo de contas que representaram a adição de R$ 1.942.673,64.

O presente voto, portanto, é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à glosa de despesas referentes a *aluguéis de veículos*.

Por fim, no que tange à glosa de despesas com *gastos diversos estrangeiro*, a recorrente alega que a demonstrou por amostragem na impugnação, mas nenhum outro documento foi juntado para além do que antes descrito. Por sua vez, caso a contribuinte esteja alegando que também adicionou estes valores ao lucro real, constata-se que, à semelhança do que já dito acerca da glosa de *aluguel de funcionários*, os registros na conta 523091 (gastos diversos estrangeiro) não constituem adição específica ao lucro real do ano-calendário 2001 e a contribuinte não apresentou demonstração da composição do montante de R$ 1.942.673,64, o qual, primeira vista, resulta de contas numeradas em intervalo no qual não se inclui a despesa em questão.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assim, importa aqui concluir também que, desde as intimações lavradas no curso do procedimento fiscal, a prova exigida da contribuinte é de natureza documental e o início de prova produzido em impugnação, e não complementado em recurso voluntário, não se mostra hábil a suscitar dúvidas acerca das conclusões fiscais. Por tais razões, a diligência é desnecessária e a glosa deve ser mantida.

Assim, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à glosa de despesas referentes a *gastos diversos estrangeiro.*

Diante de todo o exposto, deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para excluir a glosa de custos no valor de R$ 175.112,19, com o conseqüente ajuste do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa apurados no ano-calendário 2001.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por EDELI PEREIRA BESSA
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA