



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

Processo n° 19515.003227/2005-58
Recurso n° 161.137 Voluntário
Acórdão n° **1401-000.769 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de abril de 2012
Matéria GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS
Recorrente RIPASA S.A. CELULOSE E PAPEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2004

Ementa:

GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS – Comprovados por documentação hábil e idônea a necessidade e usualidade de custos e despesas, devem ser afastadas as glosas.

GASTOS COM REPAROS - AUMENTO DA VIDA ÚTIL DO BEM - Não comprovado, pelo Fisco, que o bem teve sua vida útil aumentada em mais de um ano, são admitidos como despesas operacionais os gastos com reparos, destinados a mantê-lo em condições normais de funcionamento. Ainda que se comprovasse o aumento da vida útil dos bens, estar-se-ia diante da inobservância do regime de competência, vez que deveria ser reconhecido o direito de deduzir as despesas por meio de depreciação. Nestes casos, o procedimento que deve ser adotado pela Autoridade Fiscal é o disposto no Parecer Normativo COSIT n° 02/96, sob pena se exigir o recolhimento do tributo que se sabe será restituído, vez que a empresa terá direito a apropriar as depreciações daqueles bens ativados.

IRPJ - GLOSA DE DESPESAS - PROPAGANDA E PUBLICIDADE - Legítima a dedutibilidade de despesas com propaganda e publicidade quando vinculada à divulgação das atividades da contratante na consecução dos seus objetivos sociais.

MULTA ISOLADA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO - Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, seja pela ausência de base impositiva, bem como pelo malferimento do princípio da não propagação das multas e da ao repetição da sanção tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: NEGAR provimento ao recurso de ofício; por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e no mérito DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos, AFASTAR as glosas no montante de (R\$1.609.470,68 + R\$477.703,89), relativas ao TVF nº 01; II) por unanimidade de votos, AFASTAR a glosa no valor de R\$2.092,00, relativa ao TVF nº 02; III) por unanimidade de votos, AFASTAR a integralidade das glosas constantes no TVF nº 03, no valor de R\$7.774.847,71; IV) por unanimidade de votos, MANTER a glosa de bens do ativo permanente deduzidos como despesa no valor de R\$2.050,92, cancelando o restante da glosa do TVF nº 04, no valor de R\$6.674.947,34; V) por unanimidade de votos, MANTER INTEGRALMENTE as GLOSAS e o IRRF constantes no TVF nº 05; VI) por unanimidade de votos, AFASTAR EM PARTE as glosas constantes no TVF nº 06, nos termos do voto da relator; VII) por maioria de votos, DERAM provimento para exonerar o contribuinte da multa isolada aplicada no TVF nº 08.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Mauricio Pereira Faro, Antonio Bezerra Neto, Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Karem Jureidini Dias,

Relatório

Trata-se de recurso de ofício e voluntário contra o acórdão nº 16-9.996, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP, que, por unanimidade de votos, decidiu julgar procedente em parte o lançamento do crédito tributário, pelas razões que serão adiante expostas.

A Recorrente sofreu autuação fiscal relativa ao recolhimento a menor de IRPJ e CSLL no exercícios de 2002, 2003 e 2005 em função dos fundamentos descritos nos termos de verificação fiscal, que podem ser assim resumidos:

TVF nº 01 — fls. 144/147: glosa de despesas por falta de comprovação de custos lançados no ano-calendário de 2001. O contribuinte, intimado e re-intimado para comprovar a aplicação de referidos bens na manutenção e reparo de bens plicados a produção, limitou-se a apresentar planilhas detalhadas de custo;

TVF nº 02 — fls. 470/472: glosa de despesas pela falta de comprovação dos gastos com veículos no ano-calendário de 2001;

TVF nº 03 — fls. 534/537: glosa de custos e despesas com escritório de advocacia e consultoria considerados não necessários, aliados a falta de comprovação da efetiva prestação de serviço lançados no ano-calendário de 2001;

TVF nº 04 — fls. 558/560: bens integrados ao ativo permanente cujo dispêndio foi lançado como despesa no ano-calendário 2001;

TVF nº 05 — fls. 657/659: remuneração indireta a beneficiário não identificado por meio de contratos de *leasing* de automóveis destinados ao uso de diretores e gerentes da Recorrente. Assim, foi considerada indevida a dedução das despesas e lançado o Imposto de Renda Retido na Fonte relativo aos valores apurados no ano-calendário de 2001;

TVF nº 06 — fls. 672/675: foram consideradas indedutíveis despesas com publicidade e propaganda relativos a "pagamentos para os quais não apresentou documentação hábil e idônea; brindes; liberalidades, tais como: contribuições, doações e patrocínios (inclusive para homenagear diretor da empresa); gastos com aquisição de bens do ativo permanente; bebidas alcoólicas; não comprovou a efetiva prestação de serviços e despesas do exercício seguinte" referente ao contrato celebrado com Rio Branco Esporte Clube para montagem e instalação de placar eletrônico, lançados no ano-calendário de 2001;

TVF nº 07 — fls. 701 a 702: diferença por falta de recolhimento do lucro estimado mensal nos anos-calendário de 2002 e 2004;

TVF nº 08 — fls. 707/709: multa isolada por recolhimento a menor do imposto de renda por estimativa, tendo em vista as glosas realizadas nos termos de verificação fiscal ns. 01 a 06.

Irresignada com o lançamento, a contribuinte apresentou impugnação apresentando os documentos de fls. 775 e 1980 no intuito de comprovar a ilegalidade das glosas efetuadas.

A Delegacia Regional de Julgamento de São Paulo julgou parcialmente procedente o lançamento exonerando a contribuinte dos seguintes valores, os quais foram objeto de Recurso de Ofício:

TV nº 01: R\$ 52.367,04, cujas despesas foram suficientemente comprovadas;

TV nº 04: R\$ 89.975,60, por falta de descrição precisa dos bens e gastos a que a glosa se refere;

TV nº 07: exoneração dos valores referente aos anos-calendário de 2002 (R\$ 115.642,84), por se referir a aumento de prejuízo e não lucro tributável; e 2004 (R\$ 261.302,94), por decorrer de compensação de prejuízo e ajuste contábil;

TV nº 08: redução da multa isolada, tendo em vista a revisão dos termos de verificação supra, além da aplicação da retroatividade benigna, para reduzir o percentual da penalidade para 50%, ocasionando exoneração no montante de R\$ 1.540.481,69.

Inconformada com a sucumbência parcial, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário, no qual reiterou os mesmos fundamentos da sua impugnação e que, quando

analisado pela Turma Julgadora em 13/02/2009, os membros desta resolveram converter o julgamento em diligência.

Naquela data, entendeu-se necessária a segregação dos valores glosados para que fossem evidenciados i) os valores glosados cujas notas fiscais apresentadas pelo Recorrente fossem coincidentes em valores, datas, números e emitentes; ii) os valores glosados cujas notas fiscais contenham, no corpo de descrição, objetos individualizados coincidentes em valores, números, datas e emitentes; iii) valores glosados em que o número das notas fiscais de registro são os mesmos das notas fiscais apresentadas, mas que não sejam coincidentes em valores; iv) valores glosados para os quais não foram apresentados quaisquer documentos.

Realizada a diligência e após a pronúncia da contribuinte acerca do resultado desta, os presentes autos retornaram para conclusão e julgamento.

É o relatório.

Voto

Os Recursos Voluntário e de Ofício preenchem as condições de admissibilidade e deles tomo conhecimento.

Recurso de Ofício

Verifica-se que a exoneração pela DRJ dos tributos lançados foi oriunda da efetiva comprovação da contribuinte acerca dos valores que foram desconsiderados como plausíveis de reduzir o lucro tributável.

Tendo em vista que o contribuinte conseguiu afastar os motivos ensejadores da glosa por meio de documentação hábil e idônea, restando comprovados os custos e as despesas por ele incorridos, faz-se necessário afastar a exigência fiscal.

Demais disso, é pacífico o entendimento nesta Corte de que deve ser aplicada a retroatividade benigna no que tange à redução do percentual da multa isolada de 75% para 50%.

Mantenho, pelos fundamentos expostos pela DRJ, a exoneração do crédito tributário motivo do Recurso de Ofício, o qual nego provimento.

Recurso Voluntário

Preliminar: Nulidade absoluta do Auto de Infração.

Alega a Recorrente a nulidade do Auto de Infração sob o fundamento de que, ao efetuar o lançamento em discussão, a Autoridade Fiscal não buscou a obrigatória verdade material dos fatos (afronta ao art. 142 do CTN), atendo-se a meras suposições, sem esgotar a análise das condições e dos fatos, resultando em conclusões equivocadas que não poderiam subsistir.

Entendo que a alegação da Recorrente não merece prosperar. Isso porque o trabalho da Fiscalização pautou-se na glosa de custos e despesas que não foram devidamente comprovados pela Recorrente. Verifica-se que a Autoridade Fiscal cuidou de fundamentar o que ensejou a glosa de cada tipo de despesa ou custo nos Termos de Verificação Fiscal.

Para tanto, confeccionou 08 Termos de Verificação Fiscal que cuidam detalhadamente de cada glosa efetuada pela Autoridade Fiscal, demonstrando a motivação para cada glosa, não sendo possível verificar nenhuma glosa oriunda de meras suposições.

Confira-se a fundamentação para as glosas efetuadas:

- a) **TVF nº 01:** glosa de custos por falta de comprovação. O contribuinte, intimado e re-intimado para comprovar a aplicação de referidos bens na manutenção e reparo de bens plicados a produção, limitou-se a apresentar planilhas detalhadas de custo.

A ausência de comprovantes para todos os custos glosados foi, inclusive, evidenciada pela própria Recorrente quando alega que *“as notas fiscais anexadas não correspondem à totalidade das operações glosadas, mas a grande maioria delas, tendo em vista a dificuldade encontrada pela ora recorrente em localizar todos os documentos pertinentes ao auto de infração ora impugnado”*.

- b) **TVF nº 02:** glosa de despesas falta de comprovação de gastos com veículos no ano-calendário de 2001. Alega a Recorrente que apresentara a documentação hábil a comprovar a efetividade das despesas.
- c) **TVF nº 03:** glosa de custos e despesas com escritório de advocacia e consultoria considerados não necessários, aliados a falta de comprovação da efetiva prestação de serviço lançados no ano-calendário de 2001.

Alega a Recorrente que *“no intuito de comprovar a existência e a efetividade dos serviços prestados, anexou os contratos e notas fiscais citados pela Fiscalização como supostamente inexistentes e que comprovam a existência e a operacionalidade (efetividade e necessidade) dos gastos glosados”*.

Verifica-se, portanto, que o Auto de Infração fora lavrado por ausência de documentação que foi supostamente suprida quando da Impugnação. Ou seja, as glosas não foram efetuadas por mera suposições, mas sim diante da ausência de documentação que, posteriormente, fora apresentada pela Recorrente.

- d) **TVF nº 04:** bens integrados ao ativo permanente cujo dispêndio foi lançado como despesa no ano-calendário 2001. Entendeu a Autoridade Fiscal que os gastos relativos a aquisição de bens, reformas e melhorias do ativo permanente traduz em investimento e não redução do resultado tributável. Trata-se de matéria de direito que não envolve qualquer suposição.

- e) **TVF nº 05:** remuneração indireta a beneficiário não identificado por meio de contratos de *leasing* de automóveis destinados ao uso de diretores e gerentes da Recorrente. Assim, foi considerada indevida a dedução das despesas e lançado o Imposto de Renda Retido na Fonte relativo aos valores apurados no ano-calendário de 2001. Trata-se, também, de interpretação da norma, não envolvendo meras suposições.

É importante ressaltar que a Recorrente atesta que os veículos são utilizados pelos seus diretores e gerentes, evidenciando que a Fiscalização não adotou postura que envolvesse eventuais conjecturas bastante distantes da realidade fática.

- f) **TVF nº 06:** foram consideradas indedutíveis despesas com publicidade e propaganda relativos a "pagamentos para os quais não apresentou documentação hábil e idônea, relativos a brindes; liberalidades, tais como: contribuições, doações e patrocínios (inclusive para homenagear diretor da empresa); gastos com aquisição de bens do ativo permanente; bebidas alcoólicas; não comprovou a efetiva prestação de serviços e despesas do exercício seguinte referente ao contrato celebrado com Rio Branco Esporte Clube para montagem e instalação de placar eletrônico, lançados no ano-calendário de 2001.

Trata-se, portanto, de discussão acerca do caráter da despesa e sua conseqüente dedutibilidade, não envolvendo suposições por conta da Autoridade Fiscal

- g) **TVF nº 07:** diferença por falta de recolhimento do lucro estimado mensal nos anos-calendário de 2002 e 2004; e
- h) **TVF nº 08:** multa isolada por recolhimento a menor do imposto de renda por estimativa, tendo em vista as glosas realizadas nos termos de verificação fiscal ns. 01 a06.

Tais infrações envolvem a interpretação da norma tributária não sendo possível atribuir eventuais suposições pela Autoridade Fiscal.

Finalmente, não noto qualquer atitude relativa a eventuais conjecturas realizadas pela Autoridade Fiscal que distanciem os Autos de Infração da busca da realidade tributável.

Cumpra lembrar que os fatos devem ser comprovados por meio de linguagem competente que permita o alcance da "verdade material". Não há como a Autoridade Fiscal, nem mesmo os julgadores, buscarem a chamada "verdade material" quando estão diante da ausência de provas.

Os custos e despesas incorridos pelo Recorrente devem ser traduzidos na linguagem jurídica que proporcionem a constituição da própria realidade. Verifica-se que os fundamentos ensejadores dos Autos de Infração foram relativos à ausência de provas, o que impediu a Autoridade Fiscal o alcance da "verdade material" almejada pelo Recorrente.

Rejeito, assim, a preliminar.

Mérito

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

Autenticado digitalmente em 07/08/2012 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIR, Assinado digitalmente e

m 16/08/2012 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 07/08/2012 por ALEXANDRE ANTO

NIO ALKMIM TEIXEIR

Impresso em 21/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1. Termo de Verificação Fiscal nº 01 – Glosa de Custos

A autoridade fiscal entendeu que não houve a comprovação dos seguintes custos, lançados no ano-calendário de 2001:

- a- serviços de terceiros: R\$ 2.381.616,69;
- b- materiais de manutenção: R\$ 616.347,80;
- c- ferramentas: R\$ 526.974,19;
- d- outros: R\$ 149.015,19.

A DRJ exonerou a Recorrente da glosa de custos que entendeu terem sido comprovados pela defesa os seguintes valores:

- a- serviços de terceiros: R\$ 10.881,70;
- b- materiais de manutenção: R\$41.485,34;

Os demais valores foram mantidos no julgamento de primeira instância.

Como resultado da diligência solicitada, o Auditor Fiscal realizou trabalhos que se concentraram na tentativa de alocar cada documento apresentado às respectivas rubricas glosadas. Tal confronto, nos termos da Autoridade Fiscal (fl. 2075) “*levou em conta a coincidência de valores, datas, bem como, quando possível, a existência de rateio de custo/despesa, uma vez que o mérito dos rateios não foi objeto de questionamento fiscal e parece lógico à vista das circunstâncias apresentadas*”.

Em relação às glosas efetuadas no Termo de Verificação Fiscal nº 01, a diligência fiscal apresentou o seguinte resultado (fl. 2077):

Foram anexados aos autos, na impugnação e na complementação da defesa, documentos com intuito probatório que, excluídas as duplicidades, totalizaram R\$ 3.679.545,14.

Desse montante, R\$ 1.620.141,30 puderam ser identificados com os valores glosados relativos a Serviços de Terceiros (1) e R\$ 477.703,89 também puderam ser identificados com os valores glosados relativos a Serviços de Terceiros (2). No tocante as glosas relativas ao item Ferramentas, nenhum dos documentos apresentados pôde ser identificado com os valores glosados.

Assim, do montante apresentado, o total de R\$ 1.338.309,19 não pôde ser identificado com nenhum dos valores glosados, por quaisquer dos critérios possíveis de serem testados.

Resulta então:

Itens do TV 01	Valores Glosados	Documentação alocada	Glosas Descobertas
Serviços Terceiros (1)	2.381.616,69	1.620.352,38	761.264,31
Serviços Terceiros (2)	616.347,80	477.703,89	138.643,91
Ferramentas	526.974,19	0,00	526.974,19
Outros (Dif. DIPJ X Relatório)		0,00	149.015,19
Totais TV 01	3.673.953,87	2.098.056,27	1.575.897,60

Em relação aos Serviços de Terceiros (1), cuja a glosa constante dos Autos de Infração somaram o montante de R\$2.381.616,69, a diligência atestou a comprovação relativa ao montante de R\$1.620.352,38.

Tendo em vista que a DRJ já havia exonerado o montante relativo a R\$10.881,70, atesto como comprovado o valor constatado pela diligência relativo à diferença, que constitui o montante de R\$1.609.470,68 (R\$1.620.352,38 - R\$10.881,70), além de R\$477.703,89..

Mantenho, portanto, o Auto de Infração no que se refere às glosas desacobertas de documentação hábil e idônea no montante de R\$1.575.897,60.

É importante ressaltar que a própria Recorrente alega que *“as notas fiscais anexadas não correspondem a totalidade das operações glosadas, mas a grande maioria delas, tendo em vista a dificuldade encontrada pela ora recorrente em localizar todos os documentos pertinentes ao auto de infração ora impugnado”*.

Sendo o ônus da prova do contribuinte, deve permanecer o montante glosado que não possua documentação hábil e idônea que comprove sua efetividade.

2. Termo de Verificação Fiscal nº 02 – Glosa de Despesas.

A Autoridade Fiscal glosou despesas imputadas ao resultado pela contribuinte a título de DESPESAS COM VEÍCULOS. No intuito de comprovar a existência dos valores glosados, a Recorrente anexa aos autos vasta documentação (fls 1618 a 1869) atribuindo-lhes o caráter de documentação hábil e idônea suficiente para afastar a glosa.

O Auditor Fiscal responsável por realizar a diligência afirmou, em relação ao Termo de Verificação Fiscal nº 02, que *o litígio não está ligado a formalidade da documentação juntada (fls. 1681/1869), mas sim à qualidade dos gastos e sua composição, matéria de mérito a ser analisada pelo julgador de segundo grau.* (fl.2075).

Em um primeiro momento, ponderei que o Auditor Fiscal havia cometido um equívoco, uma vez que a documentação anexada pelo contribuinte não visava afirmar a qualidade dos gastos e sua composição, mas afastar a glosa em virtude de estarem formalmente confirmadas as despesas glosadas por meio de documentação hábil e idônea.

A própria Recorrente afirma que as despesas glosadas *são de natureza diversa e tem relação com os veículos da ora recorrente (carros, empilhadeiras, etc.), representando gastos de pequena monta com manutenção, combustíveis e reparos diversos.* Em vista da característica das despesas com veículos, tratou a Recorrente de apresentar a documentação que visava afastar a glosa, evidenciado que **apresentou a totalidade da documentação hábil e competente para comprovar o valor glosado, o que demonstra a inconsistência da autuação fiscal também quanto a este item (por intermédio da análise das notas fiscais juntadas, percebe-se com facilidade a veracidade das alegações da ora recorrente quanto a natureza dos dispêndio, bem como a sua própria existência).** (fl.2034)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/09/2004

Autenticado digitalmente em 07/08/2012 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIR, Assinado digitalmente em 16/08/2012 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 07/08/2012 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIR

Diante da incongruência entre o posicionamento da Autoridade Fiscal responsável pela diligência, que ressaltou que a controvérsia não estaria relacionada à formalidade das despesas, mas sim à qualidade dos gastos, e a afirmação da Recorrente de que juntou aos autos documentação hábil e competente para comprovar os valores, evidenciando seu caráter de despesas com veículos, analisei a documentação controversa.

Para minha surpresa, deparei-me com notas fiscais que refletem as seguintes despesas, espalhadas em várias notas fiscais: concertos de cadeira para piscina, ração para equinos, bebedouro, motor para ar condicionado, peixe, mão de obra para instalação de relógio ponto, assessoria em informática, essências nativas diversas, mictórios de banheiro masculino, mesa de ping pong, construção de forno para pizza, revelação de fotos, rede de campo de futebol, entre outras que não se relacionam com as despesas glosadas.

Atento ao princípio da ampla defesa e do devido processo legal, consegui evidenciar que uma única Nota Fiscal, emitida por Centro Automotivo Itaim Ltda., relativa a pneu e kit de serviço, emitida em 14/12/2001, no valor de R\$2.092,00 equivalia à despesa escriturada em 20/12/2001 neste mesmo valor (R\$2.092,00). Entendo que esta despesa encontra-se comprovada e a glosa deve ser afastada.

Em relação aos demais documentos apresentados, esses ou não comprovam as despesas com veículos ou, na extrema minoria que se relacionam a despesas com veículos, não são coincidentes em datas e valores com os montantes glosados.

Portanto, no que concerne ao Termo de Verificação Fiscal nº 02, afasto a glosa no valor de R\$2.092,00, mantendo as demais.

3. Termo de Verificação Fiscal nº 03 – Custos, Despesas Operacionais e encargos não necessários.

A Autoridade Fiscal glosou custos e despesas pelo fato de a Recorrente não ter justificado ou comprovado a efetiva prestação dos serviços executados por pessoas jurídicas e físicas que foram contabilizadas como custo ou despesas pela Recorrente.

No intuito de fundamentar a glosa, a Autoridade Fiscal avaliou os principais contratados da Recorrente que ensejaram a glosa por ausência de justificativa dos dispêndios ou da efetiva prestação dos serviços e constatou:

Lourenço & Lourenço Advogados Associados — o objetivo do contrato firmado era de: "elaboração e acompanhamento através de Auditores e Advogados da contratada, de todo processo administrativo e judicial, visando o lançamento nos livros fiscais e a recuperação ou compensação de eventuais impostos e tributos de qualquer natureza, indevidamente recolhidos no seu período prescricional, mediante ajuizamento de ações judiciais para atualização monetária das importâncias apropriadas e reconhecimento de créditos controversos, inclusive quanto a eventuais créditos não aproveitadas em épocas próprias, a título de ICMS/ICIVUIPI decorrentes de aquisições de produtos intermediários, embalagens e matérias-primas, ou outras operações creditáveis". Dentre as condições para a execução dos trabalhos, os itens 04 e 05 tem como obrigação a contratada de: "4-Previamente ao levantamento de

*créditos do ICMS/ICM/IPI de parte da CONTRATADA, esta apta CONTRATANTE, um DOSSIE BÁSICO dos serviços a desenvolvidos nessa Área, contendo as linhas de créditos programadas verificação, com suas conceituações, embasamentos e publicações legais pertinentes, para fins de classificação comum entre as partes, das factibilidades de créditos, nas situações previstas pela clausulas 3 letras A, B, e C do presente; e 5 -Caberá a CONTRATANTE, previamente ao inicio do levantamento o direito de veto à apuração de quaisquer das Linhas de Crédito constantes do DOSSIE BÁSICO que não lhe parecerem consistentes, consistindo o contrario, aprovação tácita ao desenvolvimento dos trabalhos e consequentes apropriações em sua conta gráfica, mediante RELATORIOS SINTETICOS, LISTAGENS E PLANILHAS, remissando aos embasamentos e nos estritos limites do DOSSIE BÁSICO". **O contribuinte não apresentou nenhum dos elementos mencionados para comprovar a efetiva prestação dos serviços como determinado no contrato firmado***

Em relação às despesas com o escritório de advocacia Lourenço & Lourenço Advogados Associados, entendo que o contrato firmado entre as partes e as notas fiscais emitidas pelo escritório já afastam os fundamentos da glosa. É importante ressaltar que todas as despesas glosadas referentes a este escritório possuem lastro nas notas fiscais, juntadas pela Recorrente (fls. 998/1251).

Além dos referidos documentos, juntou a Recorrente cópia de ações ajuizadas pelo referido escritório como patrono da Recorrente, que fulmina quaisquer dúvidas acerca da ausência de prestação de serviços.

Em relação aos gastos com Audilex Escritório de Advocacia Empresarial, a Autoridade Fiscal argumenta que:

*Audilex Escritório de Advocacia Empresarial — os serviços contratados envolveram consultoria e assessoria jurídica a serem prestados nas áreas de direito tributário e societário, bem como a normalização dos procedimentos contábeis inerentes às atividades de holding, sendo que a solução será objeto de relatórios e pareceres específicos, dos pontos e argüições de consultas verbais ou escritas. **O contribuinte não apresentou nenhum dos elementos mencionados para comprovar a efetiva prestação dos serviços como determinado no contrato firmado.***

Tenho que o contrato de prestação de serviços em conjunto com as notas fiscais emitidas pelo escritório de advocacia já são suficientes para afastar a glosa. Como expresso no próprio contrato com a Recorrente, o serviço de consultoria jurídica pode ser realizado por meio de consultas verbais, troca de emails, participação em reuniões, negociações em geral, realização de sustentações orais, enfim, uma gama de serviços que são efetivamente prestados e nem sempre materializados como quer a Autoridade Fiscal.

Não se pode adotar uma postura radical na exigência de documentação hábil para verificar a prestação de serviços, quando o conjunto probatório propicia a avaliação da necessidade e usualidade daquela despesa.

Em relação aos gastos com a KNA Consultores S.C Ltda., a Autoridade Fiscal ressalta que:

KNA Consultores S/C Ltda — os serviços contratados envolveram consultoria de mercado de capitais, determinação de política de captação de recursos próprios, determinação de política de distribuição de resultados e acompanhamento das negociações em bolsa. O contribuinte não apresentou nenhum dos elementos mencionados para comprovar a efetiva prestação dos serviços como determinado no contrato firmado

Da mesma forma, as despesas glosadas estão respaldadas em contrato de prestação de serviços combinado com as notas fiscais emitidas, portanto suficientes para comprovar as despesas glosadas.

Compulsando os comprovantes, verifico a glosa da despesa com traduções juramentadas que está comprovada na nota fiscal de fl. 1014, mas que a Autoridade Fiscal entendeu que “não foi comprovada a efetiva prestação de serviços”. Este é um bom exemplo da radical exigência da Autoridade Fiscal.

Na Nota Fiscal emitida pela empresa Universal Traduções e Serviços Ltda. contém a descrição dos serviços como a realização de traduções juramentadas de português para o inglês dos documentos lá listados. O que seria adequado a comprovar a efetiva prestação de serviços aos olhos da Autoridade Fiscal? A empresa deveria guardar folha por folha que foi traduzida, o documento original para demonstrar a efetiva prestação dos serviços? E se o documento traduzido fora utilizado para instrução de algum processo ou outro documento entregue a terceiros, como comprovar a tradução?

No mesmo sentido, as despesas com a atuação da empresa Rilsa Trading S.A encontram-se amplamente documentadas por meio do contrato de prestação de serviços de intermediação, administração de logística, relatório evidenciando as negociações ocorridas, enfim, documentação hábil a afastar a glosa.

Finalmente, faz-se necessário salientar que a legislação fiscal exige que as despesas operacionais estejam devidamente suportadas por documentos hábeis e idôneos a comprovarem a sua natureza, a identidade do beneficiário, a quantidade, o valor da operação, requisitos estes que foram cumpridos pela Recorrente. Assim, comprovadas as despesas por documentos hábeis e idôneos (notas fiscais, contratos de prestação de serviços e relatórios) não há como prosperar a glosa da despesa.

De acordo com Processo de Consulta nº 283/00 da Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real podem comprovar a realização de despesas dedutíveis por qualquer documentação hábil e idônea (fatura, nota fiscal, recibo, etc.) **desde que fique claramente demonstrada a natureza da despesa, a identidade do beneficiário, a quantidade e o valor da operação.**

As decisões deste Conselho são no sentido de que, caso o contribuinte **demonstre, mediante documentação idônea, a necessidade e razoabilidade da despesa, não pode**

prosperar a glosa constante do Auto de Infração (Acórdão do 1º Conselho de Contribuintes nº 101-77.010/87). Neste sentido, também o Acórdão do 1º Conselho de Contribuintes nº 107-445/93 dispõe que, *ao Fisco, em princípio, cabe fundamentar a pretensão tributária, ou seja, dizer o porquê do seu convencimento quando afirma que uma despesa é indedutível, desnecessária, anormal.*

Foge à lógica entender que a empresa deve, além de guardar a nota fiscal e os contratos com os prestadores de serviços, guardar cada comprovante da efetiva prestação dos serviços, cada consulta ou orientação recebida de terceiros, o documento traduzido, a recomendação dada pelo consultor, provas da intermediação realizada por terceiros, enfim, é completamente inviável impor esse ônus aos contribuintes.

Portanto, o entendimento que prospera neste Conselho é de que o conjunto probatório deve ser suficiente para evidenciar a necessidade daquelas despesas para manutenção da fonte produtora. Não há como cogitar a ausência de necessidade, para uma empresa deste porte, de gastos com advogados, auditores, consultoria mercadológica e intermediários sendo que os dispêndios foram comprovados.

No intuito de evidenciar a comprovação desses gastos, verifica-se que o próprio Auditor Fiscal designado para realizar a diligência nos documentos juntados afirma que *o litígio não está ligado a formalidade da documentação juntada (fls. 998/1251), mas sim à qualidade dos gastos e sua prova intrínseca, matéria de mérito a ser analisada, vez que a formalização estava evidente.*

Demais disso, cumpre ressaltar que os gastos estão lastreados em documentos fiscais idôneos (notas fiscais) emitidas por pessoas jurídicas devidamente cadastradas na RFB como aptas e idôneas, sendo o serviço, pela sua própria natureza, ínsitas ao objeto social da empresa, razão pela qual prevalece a suficiência dos documentos como hábeis para comprovação da despesas como dedutíveis.

Em relação ao Termo de Verificação Fiscal nº 03, entendo que as glosas devem ser afastadas vez que a documentação trazida aos autos é suficiente para comprovar os referidos gastos.

4. Termo de Verificação Fiscal nº 04 – Bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa

As glosas referentes ao Termo de Verificação nº 04 fora oriundas dos seguintes fundamentos:

O contribuinte acima identificado reduziu indevidamente o resultado do ano calendário de 2001, tendo em vista, que imputou como custos dos produtos vendidos e despesas operacionais, as aquisições de bens do ativo permanente com valor unitário superior a R\$ 326,61 e prazo de vida útil superior a um ano, conforme análise efetuada na documentação apresentada pelo contribuinte.

Também imputou ao resultado, as reformas e benfeitorias de bens do ativo permanente que pela natureza dos encargos assumidos, resultaram em aumento no prazo de vida útil superior a um ano.

O referido Termo de Verificação Fiscal revela que a autoridade fiscalizadora foi extremamente sucinta quanto aos motivos que fundamentaram as glosas não evidenciado que os gastos glosados tiveram o condão de aumentar a vida útil do bem em mais de um ano. Para afastar o procedimento adotado pelo contribuinte, a Autoridade Fiscal deveria se pautar por comprovações ou um conjunto indiciário forte e apto a evidenciar que os gastos deveriam ser ativados.

Não comprovados pelo Fisco, com exceção do bem descrito à ficha 5, no valor de R\$ 2.050,92, que os gastos aumentaram a vida útil dos bens em mais de um ano, entendendo admissíveis as despesas, conforme já decidiu este Conselho:

GASTOS COM REPAROS - AUMENTO DA VIDA ÚTIL DO BEM - Não comprovado, pelo Fisco, que o bem teve sua vida útil aumentada em mais de um ano, são admitidos como despesas operacionais os gastos com reparos, destinados a mantê-lo em condições normais de funcionamento. (Acórdão nº 103-22.314, sessão de 24.02.2006)

Apenas corroborando a impossibilidade de prosperar a referida glosa, entendendo que mesmo se reconhecêssemos a ativação dos bens lançados indevidamente como despesa, tal procedimento acarretaria o reconhecimento da despesa de depreciação dedutível. Isso porque, a consequência de ativar um bem não é a não afetação ao resultado, mas sim sua postergação, pois a despesa é reconhecida imediatamente no resultado do exercício e a ativação do bem acarretará a transferência, paulatina, daquele valor ao resultado por meio da depreciação.

Assim, no presente caso, mesmo se fosse reconhecido que os gastos aumentaram a vida útil dos bens, estaríamos diante da inobservância do regime de competência, culminando na postergação do imposto devido. E, nestes casos, o procedimento que deve ser adotado pela Autoridade Fiscal é o disposto no Parecer Normativo COSIT nº 02/96, sob pena se exigir o recolhimento do tributo que se sabe será restituído, vez que a empresa terá direito a apropriar as depreciações daqueles bens ativados.

Neste ponto, dou parcial provimento, mantendo a glosa de Bens do ativo permanente deduzido como despesas — ficha 05 R2.050,92 , e cancelando o restante.

5. Termo de Verificação Fiscal nº 05 – Custos, despesas operacionais e encargos – benefícios indiretos – remuneração indireta a beneficiário não identificado.

O lançamento oriundo do Termo de Verificação Fiscal nº 05 foi embasado nos seguintes fundamentos:

A – DOS FATOS

O contribuinte acima identificado celebrou contratos de leasing de veículos, os quais, foram disponibilizados para serem utilizados pelos seus diretores e gerentes (vide carta encaminhada pelo contribuinte às fls.668) durante o ano calendário de 2001, como benefícios indiretos, além de assumir os encargos com combustíveis e manutenção dos mesmos,

conforme demonstrativos anexos ao presente Termo elaborados com base na documentação fornecida pela fiscalizada.

Os valores não foram integrados aos rendimentos anuais de seus beneficiários e, as retenções e os recolhimentos do imposto de renda na fonte devido, sobre os benefícios auferidos como remuneração indireta não foram efetuadas.

O Contribuinte optou pelo pagamento do IRPJ com base no lucro real anual no ano calendário de 2001, recolhendo as estimativas do IRPJ e da CSLL com base em balancetes mensais levantados para fins de pagamento/suspensão dos valores devidos.

B – DO DIREITO

Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período os valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o Regulamento de Renda, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real (art. 249, inciso I, do RIR/99).

A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, devendo abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (art. 251 e parágrafo único, do RIR/99).

Integrarão a remuneração dos beneficiários a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação de veículos utilizados no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica, ou de imóvel cedido para uso dessas pessoas (art. 358, inciso I, alíneas "a" e "b", do RIR/99).

Também integrarão a remuneração dos beneficiários as despesas com benefícios e vantagens concedidas pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagas diretamente ou através da contratação de terceiros, relativo à conservação, o custo e a manutenção de bens postos à disposição dos mesmos (art. 297, inciso II, alínea "d", do RIR/99).

Os desembolsos com benefícios indiretos poderão ser dedutíveis na apuração do lucro real, quando pagos a beneficiários identificados e individualizados (art. 358, parágrafo 3º, inciso I, do RIR/99) e, são indedutíveis quando pagos a beneficiários não identificados ou beneficiários identificados e não individualizados inclusive o imposto de renda na fonte devido (art. 358, parágrafo 3º, inciso II, do RIR/99).

Em decorrência do exposto, podemos inferir que os benefícios indiretos, não computados na remuneração de seus beneficiários, os quais, foram contabilizados como custo e despesas operacionais, reduzindo o resultado do período base de

2001, na apuração do lucro real, traduzem em **REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL**.

Em virtude do que foi acima mencionado, a exigência tributária está embasada no Artigo 61 da Lei n. 8.981/95; Artigos 247, 248, 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299, 304, 307, parágrafo único, 358 e 675, do RIR/99.

(...)

IV - DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Benefícios Indiretos Os benefícios indiretos, não computados na remuneração de seus beneficiários, os quais, foram contabilizados como custos e despesas operacionais, reduzindo o resultado do período base de 2001, para fins de incidência do imposto de renda na fonte, caracterizam REMUNERAÇÃO INDIRETA, cabendo no caso, a tributação reflexa prevista nos Artigos 622 e 675, do RIR/99.

A controvérsia constante no Termo de Verificação ora analisado é relativa a glosa das despesas com benefícios indiretos e a cobrança do IRRF, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/95 pelo fato de os benefícios indiretos se enquadrarem no conceito de “remuneração indireta”.

Primeiramente passo a analisar a dedutibilidade das referidas despesas.

Conforme se depreende da argumentação da Autoridade Fiscal, os veículos objeto dos contratos de leasing eram disponibilizados aos diretores e gerentes e, em conclusão dos trabalhos fiscais, tais valores tratavam-se de remuneração indireta dos beneficiários, ressaltando inclusive a ilegalidade do não recolhimento do imposto de renda na fonte sobre os benefícios auferidos.

Ocorre que a Autoridade Fiscal não fundamenta as razões pelas quais entendeu que as referidas despesas seriam remuneração indireta. O fato de os veículos serem *disponibilizados para serem utilizados pelos seus diretores e gerentes* aliado ao fato de a empresa *assumir os encargos com combustíveis e manutenção dos mesmos* não proporciona a conclusão imediata de que estaríamos diante de remuneração indireta.

Daria margem a interpretação da Autoridade Fiscal se houvesse alguma evidência de que os veículos possuíam utilização mista, servindo tanto na atividade operacional da empresa quanto no uso particular das pessoas físicas. Entretanto, a Autoridade Fiscal não evidenciou que os veículos eram utilizados para o uso particular dos diretores e gerentes.

É importante ressaltar que pela atividade desempenhada pela empresa, bem como por possuir diversos imóveis rurais produtivos (relacionados às fls. 1325 a 1338) é possível concluir acerca da necessidade de propiciar aos seus empregados maneira de deslocamentos para que possam cumprir suas tarefas. É bastante razoável a alegação da Recorrente de que *ante a grande quantidade de áreas produtivas pertencentes à ora recorrente, resta evidente a necessidade dos veículos disponibilizados para serem utilizados*

pelos seus diretores e gerente, face à necessidade constante de deslocamento, a corroborar a sua operacionalidade e conseqüente dedutibilidade nos termos do art. 299 do RIR/99. (fl.2046)

Mesmo admitindo o fato da utilização mista, o procedimento correto que deveria ser utilizado pela Autoridade Fiscal seria considerar dedutível a parcela correspondente à utilização operacional e considerar como remuneração do beneficiário a outra parcela correspondente a utilização extra-operacional, conforme dispõe o Parecer Normativo CST nº 11/92:

13. Contudo, existem despesas que podem acarretar dívidas quanto à sua dedutibilidade, e mesmo quanto à hipótese de poderem ser consideradas benefícios indiretos. Referimo-nos especificamente às despesas com aluguel de imóveis utilizados por beneficiários diversos e com a manutenção de veículos nas mesmas condições.

14. As despesas pagas ou incorridas com os veículos utilizados no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros, em quaisquer atividades extra-operacionais da pessoa jurídica, integram a remuneração do beneficiário como salário indireto.

Dentre estas despesas, sobressaem-se as relativas à manutenção do veículo, conservação, consumo de combustíveis, encargos de depreciação e respectiva correção monetária, valor do aluguel ou do arrendamento etc.

15. Caso o veículo utilizado tenha características de automóvel particular, resta claro que todo o custo incorrido deverá ser incorporado à remuneração do beneficiário.

16. Na hipótese de o veículo caracterizar-se como de utilização mista, isto é, servir na atividade operacional da pessoa jurídica e, ademais, no uso particular do administrador, diretor, gerente ou assessor, as despesas a ele relativas, obviamente, não poderão ser consideradas operacionais e dedutíveis em sua totalidade, devendo a parcela correspondente à utilização extra-operacional do mencionado veículo ser incorporada à remuneração do beneficiário.

17. Na impossibilidade de se quantificar o tempo efetivamente gasto pela utilização extra-operacional do veículo pelo beneficiário, é admissível que a pessoa jurídica adote o critério de proporcionalizar e ratear os custos e encargos em foco, em função dos dias úteis e não úteis cobertos pela utilização do veículo.

Caso a empresa adote o regime ordinário de trabalho das segundas às sextas-feiras, os sábados serão considerados dias não úteis.

Portanto, conforme se depreende da norma acima citada, os gastos com veículos utilizados no transporte de diretores e gerentes deverão ser segregados de forma proporcional à sua utilização, verificando o valor gasto na utilização na atividade operacional da pessoa jurídica (despesa operacional) e o valor gasto no uso particular do empregado (incorporado à remuneração do beneficiário).

Todavia, no caso em apreço, não houve a individualização das despesas com relação a cada um de seus beneficiários, de forma a se permitir saber quem é o destinatário real dos pagamentos realizados às empresas de locação e arrendamento mercantil.

Não tendo havido a indicação precisa dos beneficiários do “salário in natura”, impõe-se a aplicação da alíquota de retenção do imposto de renda na fonte da forma como autuado, pelo que deve ser mantido o presente auto de infração, neste particular.

6. Termo de Verificação Fiscal nº 06 – Despesas indedutíveis – publicidade e propaganda.

A Autoridade Fiscal entendeu que a Recorrente *deduziu indevidamente como propaganda e publicidade, a importância de R\$1.223.695,20 para os quais não apresentou documentação hábil e idônea; brindes; liberalidades, tais como: contribuições, doações e patrocínios (inclusive para homenagear diretor da empresa); gasto com aquisição de bens do ativo permanente; bebidas alcoólicas; não comprovou a efetiva prestação de serviços e despesas do exercício seguinte (vide contrato firmado com RIO BRANCO ESPORTE CLUBE para a montagem e instalação do placar eletrônico, cujo desembolso foi debitado diretamente ao resultado).*

Cumpre realizar alguns esclarecimentos acerca da dedutibilidade das despesas com propaganda. O art. 366 do RIR/99 evidencia a possibilidade de deduzir as despesas de propaganda, conforme se verifica:

Art.366. São admitidos, como despesas de propaganda, desde que diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa e respeitado o regime de competência, observado, ainda, o disposto no art. 249, parágrafo único, inciso VIII (Lei nº4.506, de 1964, art. 54, e Lei nº7.450, de 1985, art. 54):

I-os rendimentos específicos de trabalho assalariado, autônomo ou profissional, pagos ou creditados a terceiros, e a aquisição de direitos autorais de obra artística;

II-as importâncias pagas ou creditadas a empresas jornalísticas, correspondentes a anúncios ou publicações;

III-as importâncias pagas ou creditadas a empresas de radiodifusão ou televisão, correspondentes a anúncios, horas locadas ou programas;

IV-as despesas pagas ou creditadas a quaisquer empresas, inclusive de propaganda;

V-o valor das amostras, tributáveis ou não pelo imposto sobre produtos industrializados, distribuídas gratuitamente por laboratórios químicos ou farmacêuticos e por outras empresas que utilizem esse sistema de promoção de venda de seus produtos, sendo indispensável:

a) que a distribuição das amostras seja contabilizada, nos livros de escrituração da empresa, pelo preço de custo real;

b) que a saída das amostras esteja documentada com a emissão das correspondentes notas fiscais;

c) que o valor das amostras distribuídas em cada ano-calendário não ultrapasse os limites estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, tendo em vista a natureza do negócio, até o máximo de cinco por cento da receita obtida na venda dos produtos.

§1º—Poderá ser admitido, a critério da Secretaria da Receita Federal, que as despesas de que trata o inciso V ultrapassem, excepcionalmente, os limites previstos na alínea "c", nos casos de planos especiais de divulgação destinados a produzir efeito além de um ano-calendário, devendo a importância excedente daqueles limites ser amortizada no prazo mínimo de três anos, a partir do ano-calendário seguinte ao da realização das despesas (Lei nº4.506, de 1964, art. 54, parágrafo único).

§2ºAs despesas de propaganda, pagas ou creditadas a quaisquer empresas, somente serão admitidas como despesa operacional quando a empresa beneficiada for registrada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica e mantiver escrituração regular (Lei nº4.506, de 1964, art. 54, inciso IV).

§3ºAs despesas de que trata este artigo deverão ser escrituradas destacadamente em conta própria.

Especificamente sobre propaganda em dependências de agremiações esportivas, o Parecer Normativo COSIT nº 236/74 esclarece que *as importâncias pagas pelo direito de colocar placas ou veículos semelhantes com fins propagandísticos, em dependências de agremiações esportivas (terrenos, muros, fachadas, outras superfícies, etc.), são admitidas como despesas dedutíveis. Tais pagamentos devem ser considerados como integrantes das despesas de propaganda.*

Acerca deste assunto, o entendimento deste Conselho é que são dedutíveis as despesas com propaganda e publicidade

GLOSA DE DESPESA COM PROPAGANDA - Tendo em vista a atividade exercida pela contribuinte, é possível concluir que há a necessidade de divulgação de seus produtos por meio de propagandas/publicidade, sendo certo que as despesas com serviços dessa natureza deverão ser consideradas como usual e essencial à atividade da contribuinte, possibilitando a exoneração do lançamento quanto ao valor que restou comprovado nos autos. (Acórdão nº 108-08.835)

IRPJ - GLOSA DE DESPESAS - PROPAGANDA E PUBLICIDADE - Legítima a dedutibilidade de despesas com propaganda e publicidade quando vinculada à divulgação das atividades da contratante na consecução dos seus objetivos sociais. (Acórdão nº 108-05.888)

Além da documentação acostada aos autos no intuito de comprovar os dispêndios com publicidade e propaganda, a Recorrente cuidou de dar breves justificativas dos gastos glosados no intuito de demonstrar as vantagens auferidas pela empresa com aqueles dispêndios.

A documentação foi submetida a diligência, na qual o Auditor Fiscal realizou trabalhos que se concentraram na tentativa de alocar cada documento apresentado às respectivas rubricas glosadas. Confira-se a manifestação da Autoridade Fiscal responsável pela diligência

A Planilha elaborada pela fiscalização para resumir as despesas com propaganda e publicidade do ano de 2001, fls 676 a 677, mostra que, de um total contabilizado a esse título e informado na DIPJ/2002 de R\$ 5.502.332,15 (Ficha 05, Linha 18), foram glosados R\$ 1.223.695,20, pelos motivos lá expostos. Repare na Planilha de fls. 676 a 677 que a cada rubrica a fiscalização anota o que aceitou e o que não aceitou.

Os documentos apresentados pela autuada constituíram o DOC 11 da Impugnação, fls. 1.352 a 1399, no montante de R\$ 848.721,61.

Desse montante, R\$ 351.306,40 puderam ser identificados com os valores glosados relativos a Propaganda e Publicidade e R\$ 497490,21 não puderam ser identificado com nenhum dos valores glosados, por quaisquer dos critérios possíveis de serem testados.

Da mesma forma, repita-se que, na diligência, não se entrou no mérito das glosas.

Tendo em vista que para apenas R\$351.306,40 foram encontrados documentos hábeis a afastar a referida glosa e pelo fato de o Auditor Fiscal não entrar no mérito da despesas glosadas, atendo-se apenas a verificar a documentação relativa, passo a apreciar apenas o fundamento das despesas glosadas que continham documentação hábil e idônea, sendo que para as que não foram não haverá necessidade de analisar seu mérito.

A Autoridade Fiscal desenvolveu a seguinte planilha onde identificou os comprovantes relativos às despesas glosadas (fl. 2099):

PLANILHAS DE GLOSAS - FERRAMENTAS DO TV 01			
IDENTIFICADOS - PROPAGANDA E PUBLICIDADE			
DATA	MOTIVO DA GLOSA	GLOSADO	VR. NFISCAL
06/10/01	falta comprovante pagto - festa p/homenagem D	120.000,00	120.000,00
02/11/01	comprovar a realização do evento	30.000,00	30.000,00
01/10/01	brindes R\$ 22.230,00 nf 36695 aquarela	22.230,00	102.195,50
20/01/01	inedutível liberalidade patrocínio xi premi	15.000,00	15.000,00
20/10/01	inedutível jantar final ano CBL	15.000,00	15.000,00
01/12/01	brindes - despesas ineditíveis	14.075,60	14.075,60
01/12/01	doações não dedutíveis	13.860,00	13.860,00
19/05/01	contrato carlos alves R\$ 12.000,00	12.000,00	63.976,97
08/12/01		10.691,67	10.691,67
30/09/01	brindes - despesas ineditíveis	9.689,50	9.689,50
30/09/01	brindes - despesas ineditíveis	8.875,00	8.875,00
21/10/01	despesa ineditível - R\$ 7.800,00	7.800,00	12.858,02
22/08/01	justificar serviço NF 1174 double R\$ 7.462,35	7.462,35	265.371,43
01/12/01	inedutível almoço confraternização FNDE	6.200,00	6.200,00
15/04/01	brindes = R\$ 5.843,92	5.843,92	45.978,34
30/06/01	brindes - despesas ineditíveis	5.500,00	5.500,00
20/10/01	brindes R\$ 5.181,00	5.181,00	9.670,00
20/12/01	brindes - despesas ineditíveis	4.475,00	4.475,00
18/05/01	despesa ineditível - R\$ 4.070,00	4.070,00	4.252,12
15/03/01		3.409,70	3.409,70
31/05/01	nota fiscal - desp exerc seguinte	2.865,45	2.865,45
31/03/01	brindes - despesas ineditíveis	2.603,25	2.603,25
31/08/01		2.598,47	2.598,47
08/12/01	inedutível presente - sem NF	2.502,50	2.502,50
30/06/01	brindes - despesas ineditíveis	2.502,30	2.502,30
01/07/01	brindes - despesas ineditíveis	2.205,00	2.205,00
01/07/01		2.118,50	2.118,50
01/10/01	brindes - despesas ineditíveis	1.558,00	1.558,00
31/12/01	brindes - despesas ineditíveis	1.450,00	1.450,00
30/06/01	brindes - despesas ineditíveis	1.416,00	1.416,00
30/04/01		1.358,19	1.358,19
31/05/01	despesa ineditível	1.200,00	1.200,00
30/04/01	despesa ineditível	1.200,00	1.200,00
04/08/01	-despesas ineditíveis	1.200,00	1.200,00
28/01/01	ativo imobilizado	1.100,00	1.100,00
31/08/01	brindes - despesas ineditíveis	1.085,00	1.085,00
08/12/01	brindes R\$ 980,00	980,00	16.235,25
		351.306,40	806.276,76

Para a despesa de 06/10/01, o fundamento da ausência de comprovante de pagamento foi refutado na fl. 1437. Além disso, trata-se de patrocínio de prêmio ABIGRAF (Associação Brasileira da Indústria Gráfica) de personalidade do ano, onde o diretor da Recorrente foi homenageado. Entendo que trata-se de despesa que visa a promoção da empresa, ainda mais quando se verifica a relação com a Associação Brasileira da Indústria Gráfica. Não se trata, portanto, de simples despesa para homenagear o diretor, como quis atestar a Autoridade Fiscal.

Para a despesa de 02/11/01, entendo que a Nota Fiscal juntada à fl. 1434 é hábil a refutar a glosa, vez que trata-se de "lançamento da campanha papel Ripax e calendário da Ripasa". Entende a Autoridade Fiscal que a realização do evento deveria ser comprovada, mas questiono, como, por meio de fotos? Penso ser a Nota Fiscal com a referida discriminação

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

Autenticado digitalmente em 07/08/2012 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIR, Assinado digitalmente e

m 16/08/2012 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 07/08/2012 por ALEXANDRE ANTO

NIO ALKMIM TEIXEIR

hábil a afastar a glosa. Meu entendimento é convergente ao exarado no Parecer Normativo CST nº 10/1976, evidenciando que *a comprovação dessas despesas, qualquer que seja sua natureza, há de ser feita com os documentos de praxe, isto é, recibos, notas fiscais, canhotos de passagens, etc., desde que a lei não impõe forma especial. O importante é serem de idoneidade indiscutível.*

Para a despesa de 01/10/01, a empresa trouxe a Nota Fiscal de fl. 1367 emitida pela Gráfica Editora Aquarela S.A., em que fica evidenciado o seu caráter de publicidade e propaganda.

A despesa de 20/01/01 é referente ao patrocínio do XI Prêmio Fernando Pini de Excelência Gráfica. Ora, se é admitida a dedutibilidade das despesas com patrocínios em agremiações esportivas (Parecer Normativo COSIT nº 236/74), por mais razão e mais vínculo à atividade da Recorrente deve ser aceita a dedutibilidade do evento de “Excelência Gráfica”.

A despesa relativa a patrocínio de jantar de final de ano da Câmara Brasileira do Livro, evidenciada na fl. 1426, deve ser considerada dedutível, vez que o apoio a referida entidade me parece em estrita relação com a atividade desenvolvida pela Recorrente.

A despesa de 01/12/01 é relativa a amostras de produtos desenvolvidos pela Recorrente, não tendo o caráter de brinde, mas sim de amostra-grátis que possui o caráter de dedutibilidade.

*BRINDES - DISTRIBUIÇÃO DE AMOSTRAS-GRÁTIS
TERMINOLOGIA - O fato de a empresa ter utilizado indevidamente a terminologia de brindes ao invés de amostras-grátis para registrar contabilmente as despesas incorridas com a divulgação de seus produtos, não lhe retira o direito de deduzir da base de cálculo do imposto de renda, mormente quando os produtos oferecidos fazem parte de sua linha de produção.
(Acórdão nº 101-95.823 de 19.10.2006)*

A despesa de 01/12/01 é relativa à aquisição de produtos especificados na Nota Fiscal de fl. 1399 emitida pela Gráfica Melhoramentos. Por estar vinculada a atividade exercida pela empresa, entendo que tais despesas são dedutíveis.

A despesa de 19/05/01 é evidenciada na Nota Fiscal acostada à fl. 1436, cujo objeto é a prestação de serviço de propaganda, portanto dedutível.

O documento juntado à fl. 1450 não possui o condão de afastar a glosa do dispêndio de 02/12/01, no valor de R\$10.691,67.

A Nota Fiscal juntada à fl. 1368 possui a descrição de serviços de apoio de marketing, emitida por AM Solutions Ltda. possui o condão de afastar a glosa de 30/09/01.

A Nota Fiscal juntada à fl. 1391 evidencia a se tratar de brinde (camiseta em malha com logo bordada) e, portanto, indedutível o valor de R\$8.875,00.

A Nota Fiscal juntada à fl. 1415 possui a descrição de aquisição de livros relacionados a artes e artistas plásticos da empresa Metavídeo SP Produção e Comunicação Ltda., injustificável e portanto, indedutível.

A Nota Fiscal juntada à fl. 1442 possui a descrição de promoção em eventos realizada pela Double R Eventos e Promoções Ltda, portanto hábil a afastar a glosa.

A despesa relativa a patrocínio de almoço de confraternização para o Fundo Nacional de desenvolvimento da Educação, evidenciada na fl. 1425, deve ser considerada dedutível, vez que o apoio a referida entidade me parece em estrita relação com a atividade desenvolvida pela Recorrente.

As despesas escrituradas em 15/04/01, 30/06/01, 20/10/01 e 20/12/01 possuem o caráter de brinde, pelo que mantenho a glosa dos valores de R\$5.843,92, R\$5.500,00, R\$5.181,00 e R\$4.475,00.

Não estando evidenciada a necessidade da despesa escriturada em 18/05/01, no valor de R\$4.070,00, permanece indedutível.

O documento juntado à fl. 1453 não possui o condão de afastar a glosa do dispêndio de 15/03/01, no valor de R\$3.409,70

O documento juntado à fl. 1430 evidencia que o espaço alugado seria utilizado em 2002, portanto no exercício posterior ao da referida despesa, pelo que mantenho a glosa em respeito ao princípio da competência, no valor de R\$2.865,45.

A despesa escriturada em 31/03/01 possui o caráter de brinde, pelo que mantenho a glosa, no valor de R\$2.603,25.

O documento juntado à fl. 1452 não possui o condão de afastar a glosa do dispêndio de 31/08/01, no valor de R\$2.598,47.

A despesa escriturada em 08/12/01 possui o caráter de mera liberalidade, tratando-se de presente de casamento, pelo que mantenho a glosa no valor de R\$2.502,50.

As despesas escrituradas em 30/06/01 e 01/07/01, nos valores de R\$2.502,30 e R\$2.205,00 possuem o caráter de brinde, pelo que mantenho a glosa.

O documento juntado à fl. 1451 não possui o condão de afastar a glosa do dispêndio de 01/07/01, no valor de R\$2.118,50.

As despesas escrituradas em 01/10/01, 31/12/01 e 30/06/01, nos valores de R\$1.558,00, R\$1.450,00 e R\$1.416,00 possuem o caráter de brinde, pelo que mantenho a glosa.

O documento juntado à fl. 1454 não possui o condão de afastar a glosa do dispêndio de 30/04/01, no valor de R\$1.358,19.

A despesa relativa a patrocínio de almoço de festa de fim de ano da Associação Brasileira de Embalagem, evidenciada na fl. 1427, deve ser considerada dedutível, vez que o apoio a referida entidade me parece em estrita relação com a atividade desenvolvida pela Recorrente.

A despesa escriturada em 30/04/01 possui o caráter de brinde, pelo que mantenho a glosa de R\$1.200,00.

A despesa relativa a patrocínio de jantar na ABIGRAF, evidenciada na fl. 1421, deve ser considerada dedutível, vez que o apoio a referida entidade me parece em estrita relação com a atividade desenvolvida pela Recorrente.

A despesa relativa a aquisição de painel metálico, no valor de R\$1.100,00, em 28/01/01, representada pela Nota Fiscal juntada à fl. 1353 possui o caráter de ativo imobilizado. Portanto, nestes casos, o procedimento que deve ser adotado pela Autoridade Fiscal é o disposto no Parecer Normativo COSIT nº 02/96, sob pena se exigir o recolhimento do tributo que se sabe será restituído, vez que a empresa terá direito a apropriar as depreciações daqueles bens ativados.

A despesas escrituradas em 31/08/01 e 08/12/01 possuem o caráter de brinde, pelo que mantenho a glosa dos valores de R\$1.085,00 e R\$980,00.

Portanto, em relação a este Termo de Verificação Fiscal, voto por exonerar as glosas referente aos itens supra descritos;.

7. Termo de Verificação Fiscal nº 08 – Multa Isolada

Quanto à cobrança cumulativa da multa isolada (por insuficiência no recolhimento das estimativas) com a referida multa de ofício, também entendo que o lançamento da primeira também não merece prosperar.

A exigência da multa isolada decorre da obrigação legal imposta às pessoas jurídicas optantes pelo lucro real anual, que, ao realizarem essa opção, assumem o compromisso de antecipar, mensalmente, o IRPJ e a CSLL calculados pela forma estimada, nos moldes estabelecidos pelo art. 2º da Lei nº 9.430/96.

Embora os fatos geradores do IRPJ e da CSLL somente ocorram no dia 31 de dezembro de cada ano, momento em que será apurada a efetiva base de cálculo desses tributos e a compensação dos valores pagos antecipadamente, ao instituir para os contribuintes a obrigação de realizar as antecipações mensais das estimativas do IRPJ e da CSLL, pretendeu o legislador antecipar os valores que provavelmente seriam devidos ao final do ano-calendário, adiantando a sua arrecadação e evitando o acúmulo para os contribuintes no final do ano.

Caso o contribuinte deixe de antecipar mensalmente as estimativas, suportará a multa isolada lançada de ofício pela falta de pagamento mensal dos tributos devidos, nos termos do art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430/96.

Contudo, encerrado o ano-calendário objeto das antecipações, entendo que a base imponível para fins de aplicação da multa é aquela que suportará o tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário. Via de conseqüência, somente é possível a aplicação da multa de ofício prevista no inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Isso porque, como o lançamento em análise (relativo às estimativas de 2002) **somente foi realizado em 2006**, penso que, ainda que a contribuinte não tenha supostamente

efetuado as antecipações de modo satisfatório, fato é que a exigência da multa isolada foi formalizada quando já conhecida a respectiva base de cálculo e a contribuição devida naquele ano-calendário. Assim, seria cabível apenas a aplicação da multa de ofício, haja vista que não é possível coexistir, no mesmo momento (ato de lançamento), duas exações para uma mesma base de cálculo, que representaria imposição de penalidade desproporcional ao proveito obtido.

Desse modo, entendo pela impossibilidade de prosperar o lançamento da multa isolada por insuficiência no recolhimento de antecipações de IRPJ (prevista no artigo 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96) concomitantemente ao lançamento de multa de ofício (prevista no artigo 44, §1º, inciso I da Lei nº 9.430/96).

Esse também é o entendimento que prevalece na Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho, que não admite a aplicação simultânea da multa isolada por insuficiência no recolhimento das estimativas com a multa de ofício pelo descumprimento do dever de pagar o tributo em definitivo, conforme se depreende dos acórdãos abaixo:

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo. (Acórdão nº 9101-00.281 em 24/08/2009)

Assunto: MULTA ISOLADA - Exercício: 2001, 2002, 2003 e 2004 CSLL. MULTA ISOLADA. Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, seja pela ausência de base imponible, bem como pelo malferimento do princípio da não propagação das multas e da ao repetição da sanção tributária. CSLL. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. Incabível a aplicação da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício. RETROATIVIDADE BENIGNA. O CTN consagra o princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades - art. 106, inciso II, "a", do CTN. Recurso Especial da Contribuinte Provido. (Acórdão nº 9101-00.526 em 26/01/2010)

RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo

recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. (Acórdão nº 9101-00.500 de 25/01/2010)

A interessante fundamentação dos Conselheiros é no sentido de que, em virtude dos princípios da consunção da conduta-meio pela conduta-fim e da não repetição da sanção tributária, não deve prosperar a exigência, pois, *“encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual, e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada”* (Acórdão nº 9101-00.526 em 26/01/2010).

Vale ressaltar que, mesmo com o cancelamento da exigência da CSLL, dos juros de mora e da multa de ofício, ainda assim não deve prosperar o lançamento da multa isolada, posto que, após o término do ano-calendário não há mais o que se falar na referida penalidade por insuficiência no recolhimento das estimativas.

Conclusão

Pelo exposto, conduzo meu voto no seguinte sentido:

- 1) Negar provimento ao recurso de ofício.
- 2) Rejeitar a preliminar de nulidade
- 3) Afastar as glosas no montante de (R\$1.609.470,68 + R\$477.703,89), relativas ao TVF nº 01;
- 4) Afastar a glosa no valor de R\$2.092,00, relativa ao TVF nº 02;
- 5) Afastar a integralidade das glosas constantes no TVF nº 03, no valor de R\$7.774.847,71;
- 6) manter a glosa de bens do ativo permanente deduzidos como despesa no valor de R\$2.050,92, cancelando o restante da glosa do TVF nº 04, no valor de R\$6.674.947,34;
- 7) manter integralmente as GLOSAS e o IRRF constantes no TVF nº 05;
- 8) afastar, em parte, as glosas constantes no TVF nº 06, nos termos do voto

- 9) dar provimento para exonerar o contribuinte da multa isolada aplicada no TVF nº 08.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator.