



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.006066/2009-88
ACÓRDÃO	1101-001.527 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EDITORA PESQUISA E INDUSTRIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2004

GLOSA DE VALORES REGISTRADOS COMO CUSTO/DESPESA. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO DA SUBSTÂNCIA E ORIGEM DA DESEPSA.

O registro de despesas/custo em livros contábeis/fiscais, por si só, não convalida o direito de dedutibilidade dos valores contabilizados, devendo ser apresentados os respectivos documentos, hábeis e idôneos coincidentes em datas e valores. Não havendo mínima documentação probatória quanto à substância, origem e motivação da despesa/custo, a glosa deve ser mantida.

CONFRATERNIZAÇÃO DE FIM DE ANO. DESPESA NECESSÁRIA. DEDUTIBILIDADE.

A necessidade da despesa não deve ser compreendida mediante uma avaliação de vinculação direta e literal com o objeto social da empresa, mas a partir da pertinência da despesa na miríade de atos e decisões subjacentes realizadas pela empresa, levado em conta o contexto empresarial particular, mercadológico e cultural em que esteja inserida.

Assim, despesas destinadas à melhoria do ambiente de trabalho e à motivação do corpo de funcionários, utilizadas em confraternização de final de ano, constituem parte essencial da produtividade empresarial. Portanto, são necessárias e dedutíveis.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para unicamente afastar a glosa relativa às despesas com festa de confraternização. O Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior manifestou intenção de apresentar declaração de voto. Entretanto, dentro do prazo regimental, o Conselheiro declinou da intenção de apresentá-la, que deve ser considerada como não formulada, nos termos do §7º, do art. 114, da Portaria MF nº 1.634/2023 (RICARF).

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Efigenio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 582-606) interposto contra acórdão da 4ª Turma da DRJ/BHE (e-fls. 543-574) que julgou parcialmente procedente impugnação (e-fls. 422-468) apresentada contra autos de infração de IRPJ (e-fls. 374-384) e CSLL (e-fls. 386-392), em que são apontadas as seguintes infrações, relativamente ao ano-calendário 2004:

001 - CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS

QUEBRA OU PERDA - PAPEL VENCIDO

O sujeito passivo registrou "despesa" com perda de papel para impressão e deu baixa, em seu estoque, do valor correspondente à perda, contudo, não logrou comprovar a observância dos requisitos legais para acrescer as perdas ao seu resultado, conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal no. 002, que é parte integrante deste auto de infração.

002 - CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS**GLOSA DE DESPESAS - TREINAMENTO.**

O sujeito passivo efetuou despesas com treinamentos e fez constar na descrição do livro Razão como DESPESA ESTACIONAMENTO. Não apresentou comprovantes de despesa, conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal no. 002, que parte integrante deste auto de infração.

003 - CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS**GLOSA DE DESPESAS - ÚNICA ASSESSORIA CONTABIL**

O sujeito passivo firmou contrato, em 01/12/2003, com pessoa jurídica cuja constituição ocorreu apenas 24/10/2004. Dessa forma, o contrato e os recibos que suportam as despesas contabilizadas antes dessa data foram antedatados e são considerados nulos por força de disposição normativa.

004 - PROVISÕES**PROVISÕES NÃO AUTORIZADAS - CUSTOS DO PERÍODO SEGUINTE**

O sujeito passivo levou a resultado do exercício o saldo da conta de provisão de custos do período seguinte, deixando de adicionar essa parcela ao lucro líquido para apuração do lucro real, conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal no. 002, que é parte integrante desse auto de infração.

005 – PROVISÕES**PROVISÕES NÃO AUTORIZADAS – PROVISÕES PARA PAGAMENTO DE TRIBUTOS**

O sujeito passivo contabilizou como despesa do período os valores correspondentes às provisões para pagamento de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS relativos a créditos tributários de períodos anteriores, deixando de adicioná-las ao lucro líquido para determinação do lucro real, conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal no. 002, que é parte integrante do auto de infração.

006 - DESPESAS INDEDUTÍVEIS**DESPESAS INDEDUTÍVEIS - LANCHES E REFEIÇÕES**

Valor apurado conforme item 9 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal no. 002, que é parte integrante deste auto de infração.

007 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL**CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE**

Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, de despesa com contribuições e/ou doações efetuadas por mera liberalidade, portanto, desnecessária à manutenção de suas atividades da empresa, conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal n ° 002, que é parte integrante do auto de infração.

008 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - BRINDES

O sujeito passivo realizou despesas com brindes e não adicionou os valores ao lucro líquido para apuração do lucro real, conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal n.º 002, que é parte integrante do auto de infração.

009 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

DESPESA INDEDUTÍVEL - COMBUSTÍVEIS

O sujeito não logrou demonstrar que os valores contabilizadas como despesas com COMBUSTÍVEIS foram pagos ou reembolsados em proveito das atividades que represenham seu objeto social, conforme demonstrado no Termo de Verificação e Constatação Fiscal no. 002, que é parte do auto de infração.

010 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

DESPESA INDEDUTÍVEL - FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DE SERVIÇO – AG FREIRES SERVIÇOS LTDA.

O sujeito passivo não comprovou a efetividade de serviço prestado por empresa da qual o administrador é sócio-gerente, conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal no. 002, que é parte integrante do auto de infração.

011 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

DESPESA INDEDUTÍVEL - HONORÁRIOS - PAULO PELLI ADV. ASSOCIADOS

O sujeito passivo e seu sócio, ANNIBAL HADDAD, firmaram contrato de prestação de serviços com o escritório de advocacia PAULO PELLI ADVOGADOS ASSOCIADOS e, conforme os termos do contrato, as despesas financeiras seriam de responsabilidade apenas do sujeito passivo. Como não logrou imputar os serviços prestados a cada um dos contratantes, os valores correspondentes a metade das despesas serão adicionadas ao lucro líquido para apuração do lucro real.

012 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

DESPESA INDEDUTÍVEL - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL – ÚNICA ASSESSORIA CONTABIL LTDA.

O sujeito passivo tomou serviços profissionais da empresa ÚNICA ASSESSORIA CONTABIL LTDA, porém, não comprovou as despesas mediante a apresentação de documentação hábil, conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal no 02, que é parte integrante deste auto de infração.

013 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

DESPESA INDEDUTÍVEL - DESPESAS DIVERSAS

Ausência da adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, de despesas que não contribuíram para a formação do resultado por se tratar de liberalidade do administrador, conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal no. 002, que é parte integrante deste auto de infração.

014 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

DESPESA INDEDUTIVEL - AUXÍLIO FUNERAL

O sujeito passivo contabilizou despesa que não contribuiu para formação resultado da sociedade empresarial, portanto, trata-se de liberalidade e deve ser adicionada ao lucro líquido para determinação do lucro real, conforme descrito Termo de Verificação Constatação Fiscal no. 002, que é parte integrante deste auto de infração.

015 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

DESPESA INDEDUTIVEL - CONFRATERNIZAÇÃO

Ausência da adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, do valor correspondente a despesa com confraternização, uma vez que tais despesas são meras liberalidades. A infração ainda vem descrita no Termo de Verificação e Constatação Fiscal no. 002, que é parte integrante deste auto de infração.

Houve agravamento da multa, com base no art. 44, § 2º, I, apontando a fiscalização não ter o sujeito passivo atendido no prazo marcado à intimação para prestar esclarecimentos.

O Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 357-371) aborda cada uma das infrações de forma sintética e foi assim resumido pela DRJ, em palavras que peço vênha para transcrever:

1 – Provisões de custos do exercício seguinte

Entende que o sujeito passivo não poderia se valer de custos ainda não incorridos, acrescido de que não foi apresentado qualquer documento que provasse a existência dos fatos alegados.

2 – Combustível

Registra que a empresa não possui veículo e que a despesa foram contabilizadas como reembolso. No entanto, complementa, não foi comprovado que tal despesa foram realizada em proveito da atividade desenvolvida.

3 – Confraternizações

Dentre os valores informados como encargos sociais, encontra-se a rubrica Confraternizações. Considerando como liberalidade da empresa, tais valores foram glosados como despesa dedutível.

4 – Treinamentos

Também incluso como encargos sociais, a rubrica Despesa com Estacionamento foi glosada por não apresentação dos respectivos comprovantes.

5 – Auxílio Funeral

Glosado sob o entendimento de despesa desnecessária à finalidade da empresa.

6 – Contribuições e Doações

Adicionadas ao lucro líquido sob o entendimento de não atenderem a legislação de regência.

7 – Despesas Diversas

Despesas efetuadas por mera liberalidade do administrador.

8 – Brindes

Despesas com brindes não são dedutíveis para apuração do lucro real.

9 – Lanches e refeições

Caracterizadas como não necessárias para consecução dos resultados societários.

10 – Combustíveis

Além das despesas com combustíveis anteriormente referenciadas, a empresa apresenta outras despesas com combustível igualmente sem comprovação, não existem recibos ou quaisquer outros documentos que indiquem ter havido reembolso e tampouco é possível saber que se beneficiou do uso do combustível adquirido e a que título.

11 – Honorários e serviços prestados por pessoas jurídicas

11.1 - O contrato no qual o escritório Paulo Pelli Advogados Associados é prestador de serviços beneficia a duas pessoas e não é possível saber o verdadeiro beneficiário dos serviços cujos honorários foram pagos pelo sujeito passivo.

11.2 – A Única Assessoria Contábil Ltda não existia até 24/10/2004, portanto, os pagamentos não podem decorrer da prestação de serviços, sendo considerados sem causa. Depois de 24/10/2004 não foram apresentados os documentos da prestação dos serviços.

11.3 – Não foram apresentados documentos comprobatórios da prestação de serviços por parte da empresa AG Freires Serviços Ltda, que tem como sócio o Sr. Agnaldo Galdino Freires. Destaca que foi constatado a exclusividade da prestação dos serviços complementando que tais serviços poderiam ser desenvolvidos pela própria empresa autuada.

12 – Papel vencido

Papel considerado inservível, não tendo sido apresentado documentação que comprovasse tal circunstância.

13 – Outras despesas não operacionais

Os valores registrados nas contas indicadas no termo de verificação tratam-se na verdade de provisão.

14 – Multa agravada

Pelo não atendimento de intimações para apresentar esclarecimento, nº prazo marcado.

Em face do lançamento, a Recorrente apresentou a competente impugnação (e-fls. 424-468) em que alegou, em síntese, (a) preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário; (b) nulidade do procedimento de lançamento do ato administrativo - a forma de glosa e consequente lançamento; (c) vícios em cada uma das glosas, tratadas individualmente; (d) imprestabilidade da SELIC para efeitos de cômputo dos juros de mora; (e) natureza confiscatória da multa atribuída; (f) da vedação ao efeito confiscatório.

A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação, em acórdão que restou a seguir ementado:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

No desempenho das atividades de verificação da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias pelo contribuinte, e de formalização dos créditos tributários daí decorrentes, os agentes fiscais têm uma atuação estritamente vinculada à Lei. Verificada a ocorrência de infração à legislação tributária, por dever de ofício, esses agentes públicos devem proceder à formalização da exigência dos tributos, acréscimos legais e penalidades aplicáveis.

INCONSTITUCIONALIDADE O questionamento quanto a inconstitucionalidade de lei ultrapassa os limites da competência administrativa, consoante orientação do Parecer Normativo nº 329, de 1970, da Coordenação do Sistema de Tributação.

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento.

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA

Deve ser indeferido o pedido de perícia/diligência, quando tais providências se revelam prescindíveis para instrução e julgamento do processo.

FASE DE AUDITORIA. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OFENSA AO PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E DO CONTRADITÓRIO.

Os procedimentos no curso da auditoria fiscal, cujo início foi regularmente cientificado ao contribuinte, não determinam nulidade, por cerceamento ao direito de defesa ou ofensa ao princípio do contraditório, do auto de infração correspondente, pois tais direitos só se estabelecem após a ciência do lançamento

ou após a respectiva impugnação, conforme o caso, ainda mais quando todos os fatos que motivaram a autuação estão devidamente historiados nos autos.

AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - PROVAS As simples alegações desprovidas dos respectivos documentos comprobatórios não são suficientes para afastar a exigência tributária.

INTIMAÇÕES ATOS PROCESSUAIS PROCURADOR Não encontra respaldo legal nas normas do Processo Administrativo Fiscal a solicitação para que a Administração Tributária efetue as intimações de atos processuais administrativos na pessoa e no domicílio profissional do procurador (advogado) constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2004 PROVISÕES DE CUSTOS DO EXERCÍCIO SEGUINTE Admite-se a constituição, como custo ou despesa operacional, somente das provisões expressamente autorizadas pela legislação tributária.

GLOSA DE VALORES REGISTRADOS COMO CUSTO/DESPESA O registro de despesas/custo em livros contábeis/fiscais, por si só, não convalidam o direito de dedutibilidade dos valores contabilizados, devendo ser apresentados os respectivos documentos, hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2004 DECORRÊNCIA O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, com o qual compartilha o mesmo fundamento de fato e não há outras razões de ordem jurídica que lhe recomenda tratamento diverso.

A DRJ findou por afastar a multa agravada, fazendo-a retornar ao patamar original de 75% e afastou a glosa unicamente com relação à glosa das despesas analisadas no tópico 11- HONORÁRIOS E SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOAS JURÍDICAS (11.1. Paulo Pelli Advogados Associados e 11.2 - Única Assessoria Contábil).

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário em que defendeu a existência de vício no lançamento, em virtude da alegada “superficialidade da investigação procedida pelo I. Agente Fiscal”, defendendo individualmente cada item glosado pela fiscalização e a aplicação do princípio da verdade material.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

De início, importa destacar que a matéria discutida nos presentes autos é, basicamente, a glosa de custos e despesas registrados na escrita fiscal da Recorrente, a partir de auditoria da DIPJ. Em primeira instância, a Recorrente ventilou preliminares que foram rejeitadas pela DRJ. Já em seu recurso voluntário, a Recorrente restringiu sua argumentação propriamente ao mérito da autuação, defendendo o vício do lançamento e abordando individualmente cada glosa.

As glosas feitas pela fiscalização se deram por diferentes motivações: seja pela falta de comprovação adequada, pelo entendimento de que seriam desnecessárias, ou mesmo pelo descumprimento de requisitos legais. Não há como escapar, então, ao acervo probatório dos autos.

Necessário, assim, analisar as glosas uma a uma, cotejando as constatações da fiscalização e as razões de defesa, tal como fez inclusive a DRJ. Vejamos.

I. Provisões de custos do exercício seguinte (Tópico 1 do TVF – item II.3.1 do RV).

No TVF, consta que a glosa em tal item se deu pela **inexistência de documentação**, bem como pelo fato de que **apenas são dedutíveis as provisões expressamente previstas na legislação**:

Segundo dispõe o artigo 335 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999 — RIR/99, somente serão dedutíveis para fins de imposto de renda as provisões autorizadas por este Decreto.

(...)

Instado a apresentar os documentos que suportassem a escrituração dessa despesa, o contador do sujeito passivo asseverou que não existem documentos por se tratar de provisão e afirmou que essas despesas correspondem a receitas que foram igualmente antecipadas.

Embora alegue que houve antecipação de receitas, em momento algum apresentou elementos que demonstrassem o que afirmou, ademais, ainda que o tivesse feito, preconizam as normas contábeis que as receitas decorrentes da prestação de serviços devem ser reconhecidas quando da efetiva prestação do serviço. Assim, se por mera liberalidade, o sujeito passivo emitiu notas fiscais sem a correspondente prestação do serviço (que deve corresponder divulgação do nome ou da marca do cliente nos produtos que edita) não poderia se valer de custos ainda não incorridos, quanto mais sem qualquer documento que prove sua existência de fato.

A glosa de tal item se originou no fato de que a própria Recorrente informou na linha 37 da Ficha 04A da DIPJ2005 (“Outros Custos”) (e-fls. 20) montante de aproximadamente R\$13 milhões, sobre o qual a fiscalização pediu esclarecimentos no Termo de Intimação 004 (e-fls. 119-121). Atendendo à fiscalização, a própria empresa apresentou resposta (e-fls. 126-129) na

qual incluiu, dentre tais “Outros Custos”, verba relativa ao que denominou “Previsão de Custos do Exercício Seguinte”, desacompanhada de quaisquer outros documentos, fato registrado no Termo de Constatação de e-fls. 123-125.

Já em sua defesa administrativa e recurso voluntário, a Recorrente alega não se tratar de provisão, mas de custos de “mercadoria faturada num ano e entregue no seguinte”, e que “registrou devidamente a receita do período, e concomitantemente os custos correspondentes a essas receitas, logo esse custo é dedutível”.

Todavia, as alegações são desacompanhadas de qualquer comprovação probatória. A Recorrente não produziu um único documento sequer a afastar o que foi consignado no lançamento.

Não há como chegar à conclusão diversa daquela a que chegou a DRJ, cujas razões peço vênia para transcrever e ora adoto como fundamento:

Como já assinalado, a ressalva da impugnante de que a fiscalização não fundamenta seu ato e apenas remete suas ações ao Termo de Verificação e Constatação Fiscal nº 002, não merece guarida. Destino diferente não terá seus argumentos quanto ao mérito.

Provisões são expectativas de obrigações ou de perdas de ativos resultantes da aplicação do princípio contábil da Prudência. São efetuadas com o objetivo de apropriar nº resultado de um período de apuração, segundo o regime de competência, custos ou despesas que provável ou certamente ocorrerão no futuro. Algumas são dedutíveis para fins da legislação do imposto de renda, outras, não. Naturalmente que a pessoa jurídica poderá constituir contabilmente as provisões que entenda serem necessárias à sua atividade ou aos seus interesses sociais. Por consequência, ainda que, no caso concreto, pode-se concluir pela inconsistência dos argumentos apresentados pela impugnante, quando afirma, de um lado, que houve antecipação de receitas e que não se trata de venda para entrega posterior, e, de outro, que as receitas entram de forma parcelada e que o produto (lista telefônica) ainda não se encontra fabricado, pois depende do efetivo fechamento da edição, não se pretende oferecer qualquer parecer contrário à sua vontade de constituir as provisões que julgue pertinentes. Não se questiona nem mesmo a ausência de documentos comprobatórios. Isto porque o artigo 335, do RIR/99 somente admite a constituição, como custo ou despesa operacional, as provisões expressamente autorizadas pela legislação tributária.

(...)

Na hipótese de a provisão constituída na contabilidade ser considerada indedutível para fins da legislação do imposto de renda, a pessoa jurídica deverá efetuar nº Lalur, parte A, a adição do respectivo valor ao lucro líquido do período, para a apuração do lucro real. Como esta circunstância se materializou no presente caso e a impugnante não adotou a providência determinada pela

legislação de regência, a autoridade fiscal, no estrito cumprimento do seu dever, adicionou ao lucro líquido, para apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a provisão de custos do exercício seguinte contabilizado pela impugnante como dedutível.

Portanto, não assiste razão à Recorrente neste item.

II. Despesas com combustíveis (Tópicos 2 e 10 do TVF – item ii.3.2 do RV).

Com relação às despesas de combustíveis, tratadas nos itens 2 e 10 do TVF, a glosa se deu pela simples falta de comprovação adequada de sua natureza, origem e beneficiários. Enfim, de mínima explicação. Veja-se o que constou no TVF, o qual também apontou uma série de inconsistências quanto aos cupons fiscais apresentados pelo contribuinte no curso da fiscalização:

Na composição do valor informado na linha 37 da ficha 4A da DIPJ 2005 está um subgrupo intitulado CAMPANHA (R\$ 1.209.110,82). Dentro desse subgrupo estão diversas despesas que guardariam relação com trabalhos desenvolvidos para captação de clientes/anunciantes. Dentre essas estão contabilizadas despesas de COMBUSTÍVEL registradas na conta 1.4.01.01.001, cujo saldo ao final do período resultou em R\$ 443.914,62. Cumpre notar que todas as contas contábeis são identificadas com números iniciados pelo algarismo 1 (um), assim, as contas de ativo são 1.1; as contas de passivo 1.2; as contas de receita 1.3; as contas de custos 1.4; e as contas de despesa 1.5.

Tão expressiva despesa com combustível se contrasta com o fato da empresa não possuir nenhum veículo, conforme se pode confirmar mediante exame no balancete de dezembro de 2001.

(...)

Em que pese a coerência na forma de contabilizar as despesas, certo é que não é possível vincular as despesas de combustível a quem se beneficiou delas, pois os elementos mostram que todas elas foram feitas mediante reembolso, contudo, **não há elementos probantes que: (1) demonstrem ser o sujeito passivo responsável pelos gastos com combustível feitos per seus vendedores; (2) vinculassem cupons fiscais e notas fiscais aos vendedores; (3) demonstrassem que tipo de relação os vendedores mantêm com o sujeito passivo — funcionários ou terceirizados; (4) demonstrem quais critérios são utilizados para o reembolso; (5) demonstrem quais veículos foram abastecidos e se esses são declarados como sendo de uso dos vendedores.**

Diante do exposto, conclui-se que o sujeito passivo não logrou demonstrar que as despesas com combustíveis contabilizadas na conta 1.4.01.01.001 foram feitas em proveito do negócio da sociedade empresária e tampouco se possui obrigação contratual de responder por elas uma vez que não possui veículos, ou seja, trata-se de despesa não dedutível para fins do imposto de renda, consoante o disposto no artigo 249, inciso I, combinado com o artigo 299, tudo do RIR/99.

(...)

Instado a apresentar os comprovantes das despesas, assim como procedeu em relação às despesas com combustíveis contabilizadas no grupo 1.4.01.01 — CAMPANHA DE VENDAS, apresentou diversos cupons fiscais — cujo somatório dos valores é de R\$ 3.044,92 — que comprovam a despesa — no valor de R\$ 3.029,00 — contabilizada em setembro de 2004. Os cupons foram emitidos entre julho e setembro de 2004 em diversos postos de combustíveis de São Paulo-SP e de Rio Claro-SP. Cabe aqui repisar que o sujeito passivo não possui veículos, conforme se verifica pelo exame de seu balancete de dezembro de 2004, juntado aos autos. Sendo assim, é permitido presumir que as despesas decorrem reembolso, porém, não existem recibos ou quaisquer outros documentos que comprovem o reembolso e tampouco é possível saber quem se beneficiou do uso do combustível adquirido e a que título.

Não sendo possível estabelecer relação entre a despesa e a utilidade dela em prol da atividade descrita pelo sujeito passivo e também não havendo elementos que demonstrem a afirmação de reembolsar essas despesas, os valores transferidos para resultado — 164,32 e R\$ 28.957,98 — serão ADICIONADOS ao lucro líquido para determinação do lucro real real, conforme previsão do artigo 249, inciso I, combinado com o artigo 299, tudo IR799.

Em sua defesa, a Recorrente simplesmente alega tratar-se de despesas de seu setor de vendas, pretendendo prová-lo mediante cópia do modelo de contrato de trabalho que firma com seus funcionários.

Referida alegação, desacompanhada de qualquer lastro probatório, é absolutamente insuficiente. Não se trata sequer de analisar o enquadramento da despesa como despesa operacional, mas de etapa anterior, relativa à comprovação da própria despesa: sua existência, utilização, beneficiários etc. Enfim, de que a despesa de fato existe e é relativa à empresa e não a terceiros.

Correta a decisão da DRJ, cujo trecho a seguir igualmente adoto como razões de decidir:

É certo que o fato de constar em contrato a obrigatoriedade de os funcionários possuírem veículos, não significa que o fornecimento de combustíveis seria obrigação da impugnante. Ainda que assim o fosse, seria imprescindível a existência dos documentos comprobatórios.

(...)

Desta forma, não logrando comprovar o ressarcimento das despesas com a documentação pertinente, a impugnante descredencia seus próprios argumentos.

Assim, não assiste razão à Recorrente neste ponto.

III. Confraternizações (Tópico 3 do TVF – item ii.3.3 do RV).

A glosa de referido item se deu por considerar a fiscalização tratar-se de despesa “sem relação com a atividade da empresa e tampouco é necessária para produção dos resultados”, portanto, mera “liberalidade” do administrador:

O sujeito passivo foi intimado a esclarecer a razão pela qual os encargos sociais informados na DIPJ 2005 superavam os valores informados a título de salários. Embora não tenha apresentado justificativas para o fato, demonstrou a composição do valor informado na linha 5 da ficha 5A, no total de R\$ 5.054.973,46. Dentre as rubricas arroladas, cujo total resulta no valor informado na DIPJ 2005, consta a despesa contabilizada na conta 1.5.01.01.029 — CONFRATERNIZAÇÃO no valor de R\$ 19.383,23. Segundo o histórico constante do Livro Razão, as despesas estão relacionadas a festas promovidas pela empresa.

(...)

Como se pode constatar, a despesa não guarda relação com atividade da empresa e tampouco é necessária para produção dos resultados. Segundo prescreve o artigo 299 do RIR/99, são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora e mais, diz ainda que são necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa e complementa a regra estabelecendo que as despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Despesas com festas ou confraternizações podem ser feitas com recursos da empresa, contudo, devem ser reconhecidas como LIBERALIDADES do administrador e portanto, adicionadas ao lucro líquido na apuração do lucro real, conforme previsto no artigo 249, inciso I, do RIR/99.

Em razão do exposto, o valor de R\$ 19.383,23 será ADICIONADO ao lucro líquido na apuração do lucro real.

Tal conclusão foi igualmente adotada pela DRJ:

Em tese, todas as despesas são necessárias sob o aspecto contábil, mercê da lógica de que a atividade empresarial não comportaria gastos desnecessários que causariam impacto negativo na obtenção do lucro. No entanto, a legislação tributária contém restrições e exigências para que se reconheça a dedução de uma despesa, ainda que efetivamente incorrida e regularmente contabilizada, nos termos do artigo 299 do RIR/99:

(...)

É inequívoco que a despesa considerada como dedutível pela impugnante não preenche o conceito de necessidade e usualidade, ainda que a impugnante a entenda como instrumento para motivar seus funcionários

Em sua defesa, a Recorrente defende, com base em precedentes administrativos, que as despesas com festas de confraternização de funcionários “não podem ser consideradas estranhas à atividade da empresa”.

Nesse ponto, entendo assistir razão à Recorrente.

A regra geral de dedutibilidade de despesas, prevista no art. 47 da Lei 4.506/1964, e reproduzida no Regulamento do Imposto de Renda – RIR (artigo 299 do antigo RIR/99 e pelo artigo 311 do RIR/18) é a seguinte:

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Sem ingressar em maiores considerações teóricas, mesmo porque a matéria já foi amplamente debatida neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e escrutinada doutrinariamente, importa tão somente observar que a necessidade da despesa não deve ser compreendida mediante uma avaliação de vinculação direta e literal com o objeto social da empresa, mas a partir da pertinência da despesa na miríade de atos e decisões subjacentes realizadas pela empresa, levado em conta o contexto empresarial particular, mercadológico e cultural em que esteja inserida.

Daí porque necessidade não se confunde com obrigatoriedade, nem liberalidade se confunde com facultatividade¹. Não se trata, pois, de avaliar a possibilidade abstrata de o contribuinte ter escolhido caminho diverso na condução de suas atividades, deixando de realizar a despesa, escolhendo outra em seu lugar ou exercendo-a em valor distinto. Tal escolha pertence tão somente ao contribuinte no âmbito da condução de suas atividades.

Nas precisas palavras do Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, no voto vencido do acórdão 9101-006.110 na CSRF, “a necessidade leva em conta não só a causa jurídica da despesa ou a sua vinculação com uma obrigação legal ou contratual que demande o seu pagamento, mas principalmente a existência, efetiva ou em potencial, de alguma contrapartida para a empresa, como um resultado econômico, visibilidade no mercado, credibilidade com fornecedores, fidelização de clientela, restabelecimento da marca, continuidade da operação etc”.

Assim, não há que se interpretar a expressão “operações exigidas pela atividade da empresa” como restrição da dedutibilidade às despesas que decorram de imposição legal, contratual, regulatória, etc. Também são *exigidas* – seja por práticas de mercado, por questões

¹ Cf. ÁVILA, Humberto. “Dedutibilidade de despesas com o pagamento de indenização decorrente de ilícitos praticados por exfuncionários”. In: Tributação do Ilícito. São Paulo: Malheiros Editores. 2018. Páginas 91 e 92.

culturais, ou por estratégia de gestão - aquelas despesas direcionadas à melhoria do ambiente de trabalho e da relação entre os funcionários e destes com a entidade.

Nessa ordem de coisas, entendo não haver dúvidas de que as despesas com festas de confraternização se destinam – mais diretamente do que se pode parecer à primeira vista, inclusive – à manutenção da fonte produtora, à melhoria de sua produtividade, à fidelização de sua marca externa e internamente (daí, por exemplo, o atual conceito de *endomarketing*), ao engajamento, motivação, retenção e senso de pertencimento dos colaboradores, conceitos e visões contemporâneas na dinâmica empresarial.

As despesas de confraternização são, pois, muito mais do que simples “agrados” aos funcionários, razão pela qual inclusive entendo ser descabida a sua comparação com os “brindes promocionais”. Levado em conta o contexto sociocultural e empresarial específico brasileiro, as confraternizações de fim de ano constituem verdadeira praxe e até mesmo em certa medida imposição da dinâmica corporativa e empresarial, refletindo, pois, uma face “exigível” da função social da empresa e mecanismo de respeito ao capital humano.

Nesse sentido a lição de Ricardo Mariz de Oliveira:

“Na abordagem do art. 47 deve-se sempre ter em mente que originalmente todas as despesas relacionadas às atividades da empresa ou à manutenção de sua fonte produtora têm a vocação para serem deduzidas da base de cálculo do IRPJ, somente se cuidando de acrescentar a ela as despesas para as quais algum dispositivo legal imponha uma exceção à regra de dedutibilidade, numa das situações acima elencadas.

O importante, por conseguinte, para se calcular corretamente o IRPJ, é partir do pressuposto da dedutibilidade das despesas, admitindo-se nessas todas as que concorram para a atividade empresarial e para a produção do lucro a ser tributado, e isto se deve aferir objetivamente, e não por critérios de julgamento pessoal.

(...)No campo dos atos graciosos – ou aparentemente graciosos – também encontramos exemplos de despesas necessárias, como as festas de natal dos funcionários, as quais geram despesas que a empresa não é obrigada a ter. A fábrica continua a produzir, o departamento de vendas e vender, etc., se não houvesse a realização da festa, de modo que a festa faz parar a produção e as demais atividades enquanto se realiza, e milita contra a produção de lucro, ao menos numa visão subjetiva e estreita. Mas, na verdade, há mera aparência de ato gracioso, pois a festa pode fazer parte do programa de relações humanas da empresa, para criar um clima de conagração e de amizade entre a empresa e os empregados, além de estímulo ou agradecimento para estes, pelo que os gastos que traz são necessários porque relacionados com a atividade da empresa.²”

² OLIVEIRA, Ricardo Mariz. Fundamentos do Imposto de Renda (2020) - Volume II. São Paulo: IBDT, pp. 858 a 868.

Assim, despesas destinadas à melhoria do ambiente de trabalho e à motivação do corpo de funcionários, utilizadas em confraternização de final de ano, tal como no presente caso, evidentemente constituem parte essencial da produtividade empresarial. Portanto, são necessárias e dedutíveis.

Por oportuno, ressalte-se mais uma vez que as despesas não foram glosadas por falta de comprovação, mas pelo entendimento da fiscalização de que seriam indedutíveis por “desnecessárias”, isto é, que seriam mera “liberalidade”. Não caberia, assim, nesta altura processual, rever a conclusão da fiscalização a respeito da comprovação, sob pena de inovação de critério jurídico. Tampouco se trata de uma despesa excessiva, vultosa, que eventualmente pudesse levar a algum tipo de questionamento quanto à sua “desproporcionalidade” (e eventual debate quanto à pertinência desta ponderação na caracterização da dedutibilidade da despesa).

Assim, tendo a glosa sido unicamente pela alegada “desnecessidade”, **assiste razão à Recorrente no ponto.**

IV. Treinamentos (Tópico 4 do TVF – item ii.3.4 do RV).

Neste item, a glosa se deu mais uma vez por falta de comprovação de elementos mínimos a permitir aferir sua real natureza:

Também compondo o montante de R\$ 5.054.973,46 informado na linha 5 da ficha 5A da DIPJ 2005 (Encargos Sociais - Inclusive FGTS) estão as despesas com treinamentos registradas na conta 1.5.01.01.020 no balancete de dezembro de 2004, cujo saldo é de R\$ 21.201,25. Embora as despesas com treinamentos sejam, via de regra, consideradas necessárias e, portanto, dedutíveis para fins de imposto de renda e contribuição social, foi constatado que um valor de percentual expressivo em relação ao saldo da conta foi contabilizado em 31 de dezembro de 2004. Em vista dessa relevância, pedi que fossem apresentados os documentos que suportassem o lançamento dos R\$ 7.577,29, cujo histórico no livro razão é DESPESA ESTACIONAMENTO, contudo, nenhum documento foi apresentado.

Defende a Recorrente que tais gastos seriam dedutíveis.

Com efeito, despesas de formação e aperfeiçoamento do corpo de funcionários consistem em típica despesa operacional – necessária e usual, a partir do ar. 299 do RIR/99 (art. 311 do RIR/18) – e, portanto, dedutível, inclusive por expressa previsão na legislação no art. 368 do RIR/99 (atual art. 382 do RIR/18):

Art. 368. Poderão ser deduzidos, como despesa operacional, os gastos realizados com a formação profissional de empregados.

Ocorre que, no caso em tela, a glosa se deu por absoluta falta de comprovação, inclusive pois a parte glosada encontrava-se curiosamente lançada no Livro Razão como “DESPESA

ESTACIONAMENTO”, dentro do conjunto de despesas informadas como “Encargos Sociais”, o que necessitaria de prova a demonstrar sua real natureza de treinamento de funcionários.

Mais uma vez correta a DRJ no ponto:

Em sua defesa, a impugnante afirma que tal despesa é dedutível. No entanto, a fiscalização não questiona a dedutibilidade da despesa. Ao contrário, reconhece que, via de regra, despesas com treinamento são dedutíveis. **No entanto, para o valor referente à despesas de estacionamento, informadas em conjunto com Encargos Sociais, dentro de despesas de treinamento, não foram apresentados documentos comprobatórios.** Por consequência, não existindo os respectivos documentos que comprovem a despesa, os argumentos da impugnante não podem ser aceitos.

Portanto, não assiste razão à Recorrente.

V. Auxílio Funeral (Tópico 5 do TVF – item ii.3.5 do RV).

A glosa se deu por entender a fiscalização sua desnecessidade:

Ainda compondo o montante informado na linha 5 da ficha 5A da DIPJ 2005 foi relacionado o valor de R\$ 150,00 registrado na conta 1.5.01.01.022 - AUX FUNERAL. Examinado o livro razão é possível identificar o seguinte histórico: COMPRA COROA DE FLORES PARA SR. TUFFI MUSSI CFE. CAIXA MATRIZ. Em vista do histórico denotar realização de despesa desnecessária à finalidade da sociedade empresária, não foram solicitados documentos que a comprovassem e ela será ADICIONADA ao lucro líquido para apuração do lucro real por se tratar liberalidade do administrador.

Em sua impugnação, a Recorrente havia reconhecido que *“muito embora tal gasto não tenha contribuído para a finalidade da sociedade empresarial, esta, está prevista em Convenção Coletiva firmada pela Empresa”*. Já em seu recurso, a Recorrente alega tratar-se da *“compra de coroa de flores pela morte de um funcionário, ou seja, é uma despesa com o funeral”*, e que *“pode ser considerada como despesa operacional, de acordo com o previsto no Parecer Normativo CST n. 64/1976”*.

A alegação da Recorrente não merece acolhida. A meu ver, apenas com a designação de “compra de coroa de flores”, sem qualquer explicação ou documento, não há como concluir que se trate de uma despesa necessária, nem mesmo que seja realmente relativa a um ex-funcionário (ou sua família) e menos ainda que permita enquadrá-la como “auxílio funeral”.

No contexto dos autos e à míngua de maiores provas, parece-me a despesa em questão uma liberalidade pontual da empresa, mais assemelhada conceitualmente a despesas com “brindes” do que a uma verdadeira prestação de caráter assistencial dos custos incorridos com o funeral ou mesmo de uma “política de benefícios” da empresa.

Ademais, a partir do que consta nos autos, referida despesa não seria propriamente enquadrável no que dispõe o Parecer Normativo CST n. 64/1976, cujo objeto é a “constituição de fundo destinado ao pagamento de prêmios por aposentadoria, pensão e auxílio-funeral, em complementação aos concedidos por instituições oficiais da previdência social”, situação que envolveria um tipo de despesa sistematizada e estruturada de caráter assistencial, o que não parece ser o caso.

Assim, entendo não assistir razão à Recorrente no ponto.

VI. Contribuições e doações (Tópico 5 do TVF - item ii.3.6 do RV)

Neste item, a glosa se deu pela não aderência das despesas ao que disciplina a legislação:

O sujeito passivo ainda foi intimado a informar qual a composição dos valores informados na linha 30 da ficha 5A da DIPJ 2005, no valor de R\$ 5.892.898,39. Dentre as rubricas que compõem tal montante estão despesas registradas na conta 1.5.01.02.008 CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES, cujo saldo em 31/12/2004 foi de R\$ 61.546,21.

As despesas com contribuições e doações estão disciplinadas pelo artigo 365 do RIR/99. Examinando os históricos do livro Razão nos meses de outubro a dezembro de 2004 observei que as despesas não guardam relação com o que prescreve a lei (estavam relacionadas compras feitas de Valério de Lara Silva Informática ME; Rotary Club Cinquentenário; Jair Pneus Ltda. e outras). Como era evidente que as contribuições e doações não foram feitas em benefício de instituições de ensino e pesquisa cuja criação tenha sido autorizada por lei federal ou a entidades civis sem fins lucrativos e que atendam os demais requisitos do artigo 365, inciso II, todas as despesas, no montante de R\$ 61.546,21, serão ADICIONADAS ao lucro líquido na apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido em razão da vedação contida no caput do artigo 365 do RIR/99 e artigo 13 da Lei nº 9.249/95.

A Recorrente defende-se afirmando que “as doações feitas são necessárias para a manutenção e resultado das atividades da Empresa”.

Não merece guarida a alegação da Recorrente, pelo simples fato de que a regra geral é, na realidade, a indedutibilidade de doações e contribuições, a não ser aquelas expressamente previstas, a teor do art. 365 do RIR/99:

Art. 365. São vedadas as deduções decorrentes de quaisquer doações e contribuições, exceto as relacionadas a seguir (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VI, e § 2º, incisos II e III):

I - as efetuadas às instituições de ensino e pesquisa cuja criação tenha sido autorizada por lei federal e que preencham os requisitos dos incisos I e II do art.

213 da Constituição, até o limite de um e meio por cento do lucro operacional, antes de computada a sua dedução e a de que trata o inciso seguinte;

II - as doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observadas as seguintes regras:

a) as doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta corrente bancária diretamente em nome da entidade beneficiária;

b) a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que esta se compromete a aplicar integralmente os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais, com identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto;

c) a entidade civil beneficiária deverá ser reconhecida de utilidade pública por ato formal de órgão competente da União, exceto quando se tratar de entidade que preste exclusivamente serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem.

Como bem observou a fiscalização, a não destinação das doações a instituições de ensino ou pesquisa (inc. I) ou entidades civis sem fins lucrativos (inc. II) é evidente, até pela própria razão social dos beneficiários. Nesse sentido, não trouxe a Recorrente qualquer elemento a afastar tal conclusão.

Não assiste razão à Recorrente, devendo ser mantida a decisão da DRJ no ponto.

VII. Despesas diversas (Tópico 7 do TVF – item ii.3.7 do RV)

Neste ponto, a fiscalização glosou as despesas por entender não serem necessárias à produção dos resultados da sociedade empresária:

Também compondo as Outras Despesas Operacionais informadas na linha 30 da ficha 5A da DIP, 2005 está o valor registrado na conta 1.5.01.02.014 — DESPESAS DIVERSAS, no montante de R\$ 8.337,13. Examinando o livro razão relativamente ao mês de dezembro de 2001 constatei que as despesas estavam relacionadas a REVELAÇÃO DE FOTOS; COMPRA RE TELA DECORATIVA; reembolso de despesa do administrador e outras de mesma natureza, ou seja, despesas que, evidentemente, não são necessárias à produção dos resultados da 1.ª sociedade empresária.

Sendo assim, o valor contabilizado na conta 1.5.01.02.014 no valor de R\$ 8.337,13 constitui despesa por mera liberalidade do administrador e será ADICIONADO ao lucro líquido na apuração do lucro real com fundamento no artigo 249, inciso I, combinado com o artigo 299, tudo do RIR/99.

Sobre o tema, a Recorrente alegou em impugnação que seriam “propagandas dedutíveis do Imposto de Renda”. Já no recurso voluntário, limita-se a afirmar serem gastos “oriundos da festa de confraternização, cuja dedutibilidade tem sido aceita”.

Na falta de qualquer elemento probatório por parte do contribuinte a comprovar a vinculação de tais gastos com a atividade da empresa, não há como afastar a conclusão a que chegou a fiscalização. Nesse sentido a decisão da DRJ, que deve ser mantida:

A fiscalização afirma que as despesas não são necessárias ao objeto social. Em princípio, a denominação das despesas confirmam este entendimento. Caberia à impugnante demonstrar o equívoco da interpretação, apresentando argumentos sólidos e respectivos documentos. Quedando em simples divagação de conflito de argumentos, não resta provada a necessidade de tais despesas.

Assim, nego provimento ao recurso voluntário também neste ponto.

VIII. Brindes (Tópico 8 do TVF – item ii.3.8 do RV)

Tal despesa foi glosada em face da vedação legal expressa, conforme TVF:

Ainda incluído na rubrica Outras Despesas Operacionais (linha 30 da ficha 5A da DIPJ 2005) está a valor registrado na conta 1.5.01.02.005 — BRINDES, no montante de R\$ 4.186,63. Examinando livro razão relativamente ao mês de outubro de 2004 constatei a existência despesa no valor de R\$ 2.000,00 relacionada à compra de canetas. As despesas com brio não são, segundo o artigo 13 da Lei nº 9.249/1995 e artigo 249, parágrafo único, inciso VIII do RIR/99, dedutíveis para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo n contribuição social sobre o lucro líquido. Desta forma, o valor de R\$ 4.186,63 será ADICIONADO às respectivas bases de cálculo para apuração dos tributos.

A Recorrente afirma tratar-se de propaganda, mas não produz qualquer prova nesse sentido. As despesas com brindes constituem vedação expressa à dedução no IRPJ, nos termos do art. 249, VIII, do RIR/99 (art. 13, VII, da Lei 9.249/1995).

Mais uma vez, não há como acolher suas argumentações, portanto nego provimento ao recurso no ponto.

IX. Lanches e refeições (Tópico 9 do TVF – item ii.3.9 do RV)

A glosa neste ponto se deveu à constatação, pela fiscalização, de que uma parte das despesas não seria relativa à alimentação de funcionários e, portanto, indedutível. Veja-se o que constou no TVF:

Da análise dos livros Razão apresentados pelo sujeito passivo foi possível constatar que as despesas relacionadas às receitas com a venda de anúncios são controladas separadamente das demais. Exemplo claro dessa distinção são as despesas com combustível: parte alocada h chamada "Campanha" e parte alocada a "Despesas Gerais".

Também é possível verificar que a empresa gastou R\$ 746.405,52 com despesas vales alimentação, conforme contabilizado na conta 1.5.01.01.024 — PAT. **As despesas registradas no grupo das "Despesas Gerais" estão, em parte, relacionadas a despesas com administradores. As despesas com alimentação de administradores não são dedutíveis para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.** Tendo em vista que a distribuição de vales alimentação deve contemplar a todos os funcionários, portanto cobrindo todas as despesas com alimentação do trabalhador a ser suportado empresa, e considerando os históricos do Livro Razão (Refeições para equipes terceirizadas, Refeições Matriz), conclui-se que **o valor contabilizado na conta 1.5.01.02.022 — LANCHES E REFEIÇÕES, cujo saldo transferido para resultado em 31/12/2004 foi de R\$ 52.110,18, ou são despesas com alimentação de dirigentes e administradores ou são despesas que, por regra, não caberiam ao sujeito passivo**, portanto, não se caracterizam como necessárias para consecução dos resultados societários, assim, deverão ser ADICIONADAS ao lucro líquido na apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, conforme previsão contida no artigo 13 da Lei nº 9.249/1995 e artigo 249, parágrafo único, incisos I e V, do RIR/99.

A Recorrente afirma tratar-se de refeições pagas aos clientes, a título comercial. Com efeito, seria até possível ingressar na análise da dedutibilidade de tais despesas, caso houvesse algum tipo de comprovação da Recorrente nesse sentido, o que não foi feito.

À míngua de qualquer elemento probatório, não há como acolher as alegações da Recorrente também nesse ponto.

X. Honorários e serviços prestados por pessoas jurídicas (Tópico 10 do TVF – item ii.3.10 do RV).

Nesse item, face o acolhimento parcial da impugnação pela DRJ, mantém-se litigiosa tão somente a glosa das despesas relativas à empresa AG Freires Serviços Ltda.. O TVF assim abordou o tema:

11.3. Um dos administradores designados no contrato social da Editora Pesquisa e Indústria Ltda. vigente durante o ano-calendário de 2004 é o Sr. Agnaldo Galdino Freires, sócio da empresa AG Freires Serviços Ltda. (CNPJ 02.985.716/001-10), que

durante o anocalendarário de 2004 teria prestado serviços para a EPIL. Em razão dessa vinculação e do que dispõe o artigo 302 do RIR/99, o sujeito passivo foi intimado apresentar provas da efetiva prestação de serviços. Conquanto a primeira intimação para prestar os esclarecimentos tenha sido feita em 14/09/2009, portanto, facultando ao sujeito passivo tempo bastante razoável para apresentação de memórias de cálculo e relatórios nos quais se basearam os valores constantes das notas fiscais emitidas por supostos serviços prestados pela AG Freires Serviços Ltda, nenhum documento ou esclarecimento foi apresentado.

Da relação de notas fiscais emitidas pela AG Freires Serviços Ltda. em favor do sujeito passivo é possível constatar a exclusividade na prestação de serviços, o que caracteriza a constituição da empresa com a finalidade precípua de remunerar o dirigente.

Ademais, os termos do contrato revelam atividade que poderia ser feita pelo próprio sujeito passivo, pois, até mesmo os pagamentos de contas com recursos da **contratante** era remunerado a 0,5% do valor pago. Exemplificando: A EPIL deveria recolher FGTS no valor de R\$ 100.000,00; a AG FREIRES recebia recursos provenientes do pagamento de duplicatas emitidas pela EPIL em conta bancária aberta para essa finalidade e com esses recursos pagava o FGTS devido pela "contratante". Com isso, o custo da EPIL ficava acrescido de 1,5%, sendo 1% pela entrada dos recursos na conta e 0,5% pela saída. Não à toa a empresa que "prestava" tal serviço tinha como sócio o seu principal administrador. Examinando os contratos e os documentos fiscais não é possível saber que tipo de serviço era remunerado a 1% dos valores pagos.

A insurgência da Recorrente neste ponto restringe-se a afirmar que o "Sr. Agnaldo Galdino Freitas prestou serviço pela empresa AG Freires Serviços Ltda com presteza e dedicação e isso levou com que a Recorrente tivesse interesse no seu trabalho" e que tratar-se-ia de "relação entre pessoa jurídica versus pessoa jurídica".

Não foram trazidos aos autos quaisquer documentos a comprovar a materialidade de tais serviços, embora tenha sido a empresa devidamente intimada no curso da fiscalização. O mero contrato de prestação de serviços, firmado entre empresas administradas pela mesma pessoa física, sem qualquer outro elemento a comprovar que de fato houve algum tipo de prestação de serviço, é insuficiente a comprovar o caráter operacional da despesa.

Como bem consignou a DRJ, o próprio contrato de prestação de serviços evidencia que a Recorrente contratou o seu próprio administrador, designado no seu contrato social, para prestar serviços que são inerentes a sua condição de gestor, recebendo remuneração específica além daquelas estipuladas nos contratos sociais e na legislação de regência:

Finalizando, há de se reconhecer que a simples leitura do contrato firmado entre as sociedades realmente resolve a questão, sem necessidade de se ressaltar que na fase de defesa a impugnante repete a mesma atitude do momento da

fiscalização, ou seja, não apresenta qualquer documento, exceto o contrato. E este não labora a seu favor. Veja-se a cláusula primeira – Do objeto do contrato:

“Pelo presente instrumento lido e firmado pelas partes contratantes, na presença das testemunhas abaixo assinadas, obriga-se o sócio titular da CONTRATADA a prestar ao CONTRATANTE os serviços profissionais como seu procurador para atuar como gestor na empresa Editora Pesquisa e Indústria Ltda, nº cumprimento do mandato Outorgado por escritura pública nesta data pelo CONTRATANTE, tendo como principais atividades a gestão do quadro de empregados, o acompanhamento do andamento da campanha de vendas, a implementação dos planos estratégicos, a negociação junto aos bancos para obtenção de linhas de crédito, a negociação com fornecedores, principalmente de serviços gráficos e fornecedor de papel, o desenvolvimento de um programa de modernização tecnológica e a racionalização dos procedimentos internos, pelo período de vigência de 16 de dezembro de 2003 a 15 de dezembro de 2004.”

Como se constata, a impugnante contratou o seu próprio administrador, designado no seu contrato social, para prestar serviços que são inerentes a sua condição de gestor, recebendo remuneração específica além daquelas estipuladas nos contratos sociais e na legislação de regência. Sob o ponto de vista gerencial, societário ou, até mesmo, contábil, não cabe à fiscalização ou a este colegiado fazer qualquer observação. No entanto, não há de se aproveitar qualquer benefício fiscal, com a dedução dos valores pagos na apuração do lucro real.

Assim, tampouco há como acolher os argumentos da Recorrente neste ponto.

XI. Papel vencido (Tópico 12 do TVF – item ii.13.11 do RV)

Assim consignou o TVF:

Foi determinado mediante intimação a apresentação de justificativa para a rubrica PAPEL VENCIDO escriturada no Livro Razão na conta 1.5.01.02.081 no valor total de R\$ 20.509,73. Nenhum esclarecimento foi apresentado por escrito, mas segundo o contador da empresa, Sr. Fábio Santos, trata-se de papel que estaria estocado e que teria se tornado inservível. Diante de tal informação, foi determinada a apresentação de laudo que confirmasse a inutilidade do papel. Como o sujeito passivo não logrou apresentar documento que demonstrasse a inutilidade da matéria-prima, o valor será acrescido aos custos para determinação do lucro real, consoante previsto no artigo 291, inciso II, alínea "c", combinado com o disposto no artigo 249, inciso I, tudo do RIR/99. Portanto, o valor de R\$ 20.509,73 será acrescido ao lucro líquido na determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social.

Como se nota, a glosa se deu pela falta de comprovação da origem do lançamento contábil. A única justificativa apresentada, no curso da fiscalização e reiterada no recurso

voluntário, é de que o papel teria se tornado “inservível”. Não há, porém, qualquer comprovação nesse sentido, o que poderia advir de documentos de estoque, laudos, atestados de análise, comprovante de prazo de validade, fotos, enfim, qualquer tipo de elemento que comprovasse a perda do insumo, mesmo para além da interpretação mais literal dos dispositivos legais.

Nada disso constando dos autos, não há como chegar à conclusão diversa da que chegou a DRJ:

Considerando que a impugnante em outras oportunidades questionou o fato de a fiscalização se reportar ao termo de verificação fiscal, pode-se entender que, desta feita, entende erro ao citar artigos em um documento e não reproduzi-lo em outro. Não obteve êxito com aquela argumentação e também falha nesta oportunidade. Como se vê, a legislação indicada abrange exatamente os fatos descritos pela fiscalização. No auto de infração, a autoridade fiscal foi mais abrangente. Indicou os artigos 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 291 e 292. No termo de verificação, mais específico, indicou apenas os artigos 249, inciso I e 291, inciso II, alínea “c”, deixando bem claro que a glosa foi em decorrência da falta de apresentação de laudo expedido pela autoridade fiscal. Os dispositivos citados, todos do RIR/99, não apresentam qualquer conflito ou divergência.

Assim, nego provimento ao recurso voluntário também nesse ponto.

XII. Outras despesas não operacionais.

Por fim, quanto ao item, assim consignou o TVF:

Na rubrica Outras Despesas Não Operacionais — linha 45 da ficha 6A da DIPJ 2005 — está informado o valor R\$ 21.593.883,46. De acordo com documentos apresentados pelo sujeito passivo em 23/11/2009, esse montante guarda relação com as despesas registradas algumas contas contábeis, são elas: 1.5.01.05.007 — IRPJ EXERCÍCIOS ANTERIORES no valor de R\$ 11.587.200,45; 1.5.01.05.008 — CSLL EXERCÍCIOS ANTERIORES no valor de R\$ 2.314.033,74; 1.5.01.05.009 — COFINS EXERCÍCIOS ANTERIORES no valor de R\$ 4.872.445,23; e 1.5.01.05.010 — PIS EXERCÍCIOS ANTERIORES no valor de R\$ 2.880.304,50. O somatório dos saldos dessas contas é de R\$ 21.653.983,90.

Os valores devidos a título de IRPJ e de CSLL não são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido (artigo 10 da Lei nº 9.316/1996). Outrossim, os valores dos acréscimos legais devidos a título de multa de ofício (artigo 344 do RIR/99) e juros de mora (que como acessório dos tributos deve seguir a mesma regra a estes estão sujeitas) não são dedutíveis.

(...)

Além dos dispositivos legais acima mencionados, o disposto no artigo 13 da Lei nº 9.249/1995 prescreve que devem ser adicionados ao lucro líquido para apuração do lucro real e base de cálculo negativa da contribuição social todas as provisões,

exceto as constituídas para pagamento de férias e décimo-terceiro salário. Tendo em vista que a contrapartida das contas acima mencionadas são as contas de passivo 1.2.02.04.004 — IRPJ EXERCÍCIOS ANTERIORES; 1.2.02.04.005 — CSLL EXERCÍCIOS ANTERIORES; 1.2.02.04.003 — COFINS EXERCÍCIOS ANTERIORES; e 1.2.02.04.002 — PIS EXERCÍCIOS ANTERIORES e considerando que os valores não foram pagos e continuam sendo discutidos em execuções judiciais, os valores contabilizados são, na verdade, PROVISÕES.

No ponto, apenas afirma a Recorrente tratar-se de débitos tributários efetivamente inscritos em dívida ativa e que são objeto de execuções fiscais ajuizadas que foram objeto de questionamento por parte da empresa.

Não assiste razão a Recorrente.

Conclusão.

Diante de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, unicamente para afastar a glosa relativa às despesas com festa de confraternização (Item 3 do TVF).

É como voto.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho