



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.730560/2012-03
ACÓRDÃO	1402-007.307 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMPRESA JUIZ DE FORA DE SERVIÇOS GERAIS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

MULTA. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. DEDUTIBILIDADE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA SUA NATUREZA E DO ATENDIMENTO AOS REQUISITOS LEGAIS.

Para que seja dedutível na apuração do IRPJ, é preciso comprovar que a multa (i) tem natureza fiscal e é compensatórias ou foi imposta por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo, nos termos do §5º do art. 41 da Lei nº 8.981/95; ou (ii) tem natureza não tributária, mas atende ao disposto no art. 47 da Lei nº 4.502/64, isto é, é necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, bem como é usual ou normal no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

LUCRO REAL. GLOSA DE DESPESAS. MULTAS NÃO TRIBUTÁRIAS

São dedutíveis como despesas operacionais multas de natureza contratual, se associadas a despesas operacionais necessárias à atividade da empresa. A falta de comprovação com documentação hábil e idônea do valor escriturado dessas despesas leva à glosa das mesmas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente os lançamentos.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 11-62.379, pela 4ª Turma da DRJ/REC que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

1-Tratam os autos de lançamento de ofício de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e sobre a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), devido a glosa de despesas operacionais não dedutíveis, relativa ao período de apuração de 2008, consubstanciado no auto de infração às fls. 27 a 41, com crédito tributário constituído de R\$ 497.334,27.

2. Conforme consta no referido auto de infração, *o lançamento se deu em razão a) da dedução de multas de natureza tributária relativas a infrações fiscais*. A fiscalização aponta que:

Ao examinar a contabilidade da empresa constatamos que a mesma contabilizava no grupo de contas 3,3 -Despesas Tributarias e mais especificamente na conta com o Cód. de Conta 3.3.1.0.01.0011 Multas, com o histórico "IRPJ - Lançamento de Oficio". Intimada, a contribuinte apresentou os comprovantes com os pagamentos das multas referentes a procedimentos de fiscalizações anteriores inclusive informando na coluna referência do QD. 001 os números dos processos fiscais.

3. O Quadro Demonstrativo 001 está acostado na folha 25.

4. O lançamento também se deu em razão b) da dedução de multas de natureza não tributária:

Multa indedutível por ser de natureza não tributária, conforme detalhamento constante do Quadro demonstrativo número**Q02 que é parte integrante deste Procedimento Administrativo Fiscal.

Ao examinar a contabilidade da empresa constatamos que a mesma contabilizava no grupo do contas 3-3 -Despesas Tributárias e mais especificamente na conta com o Cód. de Conta 3.3.1.0,01.0011 Multas, com o histórico "Multa de Natureza não Tributária", intimada, a contribuinte apresentou os comprovantes com pagamentos de multas referentes a contratos de natureza não tributária.

5. O Quadro Demonstrativo 002 encontra-se na folha 26.

6. Cientificado do auto de infração por via pessoal em 06/12/2012 conforme fl. 27, em 27/12/2012, a contribuinte apresentou a impugnação às fls. 43 a 56, instruída com os documentos anexos (fls. 57 a 216), onde argumenta, o que segue:

7. Após um breve relato do contido no Auto de Infração (AI), a contribuinte passa a analisar no item 1.2, as multas compensatórias e as multas de natureza não tributária. Cita o art. 299 do RIR/99, que versa sobre despesas operacionais. Cita ainda o art. 344, do mesmo RIR, destacando o §5º, que afirma que "não são dedutíveis como custos ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo."

8. Menciona que a lei refere-se a despesas necessárias: ***"Há, nessa conceituação, acentuado grau de subjetividade pela ausência, mesmo exemplificativa, das despesas indedutíveis, ou desnecessárias, no conceito fiscal, pela impossibilidade de fazê-lo."***

9. Afirma a impugnante:

Pois bem. Sustenta a autoridade fiscal que a Impugnante contabilizou na conta 3.3.1.0 01.0011 - Despesas Tributárias, multas por Infrações fiscais indedutíveis e multa indedutível de natureza não tributária. Ledo engano!

10. Em relação às multas de natureza tributária, afirma que ***"os valores contabilizados a título de despesas tributárias referem-se a multas de natureza compensatória eis que visaram compensar o sujeito ativo pelo dano sofrido em decorrência do atraso no pagamento e guardam equivalência com a lesão provocada."*** Anexa para comprovar o que está sendo alegado, documentos de folhas 95 a 128. ***Sustenta que são multas decorrentes do atraso de pagamento (mora), incluídas no parcelamento ordinário que a impugnante requereu para regularizar contribuições do PIS (processo nº 10166.008497/2004-15).***

11. ***Já em relação às multas de natureza não tributária, afirma a contribuinte que essas se referem aos encargos pagos a empresa TRIPAR BSB Administradora de Cartões Ltda. Esses encargos se referem a atraso no pagamento de duplicatas e têm natureza compensatória também. Argumenta que adquire os cartões de vale alimentação dos seus quase três mil funcionários dessa empresa, cuja despesa é dedutível, pois necessária a atividade da empresa. Ocorre que nem sempre a impugnante pode cumprir com suas obrigações contratuais no prazo estipulado e os encargos cobrados pela empresa TRIPAR são devidos pelo simples atraso no pagamento. Anexa aos autos os documentos de folhas 129 a 216.***

12. Argumenta ainda que na legislação não existe determinação de inclusão das multas compensatórias e de natureza não tributária na base de cálculo da CSLL. Cita o art. 2º da Lei 7.689, de 1988 e a Lei nº 9.249, de 1995, afirmando que ao dispor sobre dispêndios considerados indedutíveis do IRPJ e da CSLL, a partir de 01/01/1996, não elencou as multas compensatórias e de natureza não tributária. E finaliza:

Ora, nos termos do art 97, IV, do CTN, somente a lei pode fixar a base de cálculo de tributo. Portanto, não se pode admitir que valores indedutíveis para efeito do imposto de renda sejam adicionados à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro sem expressa determinação legal. E no caso dos autos, registre-se, nem de despesas indedutíveis se trata. Os valores glosados pela fiscalização referem-se às multas compensatórias e de natureza não tributária, dedutíveis na base de cálculo do imposto de renda. O equívoco é evidente!

13. A seguir, a impugnação passa para o item 1.4 (não há o item 1.3) - **Impossibilidade da incidência dos juros de mora segundo a taxa SELIC sobre a multa lançada de ofício.**

14. **Entende a contribuinte que há impossibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, por absoluta falta de previsão legal.** Afirma que o "art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não pode embasar tal cobrança eis que a expressão débitos para com a união, decorrentes de tributos e contribuições nele inserido só poderia alcançar débitos ainda não lançados exatamente porque o legislador está a regular a aplicação da multa de mora."

15. Para a contribuinte: **"O procedimento somente teria sentido se a multa correspondesse ao valor principal do débito fiscal, ou seja, na forma do art. 43 da Lei nº 9.430 em que a exigência do crédito tributário corresponde exclusivamente a multa ou a juros de mora, cobrada isolada ou conjuntamente. Nessa hipótese, como a multa e/ou juros corresponderiam ao valor principal do débito, sobre estes valores poderiam ser aplicados os juros."**

16. **A contribuinte traz aos autos argumentos em que busca demonstrar que não há base legal para a cobrança dos juros SELIC sobre a multa de ofício.** Cita o Parecer MF/SRF/Cosit/COOPE/SENOG nº 28, de 02/04/98, porém

argumenta ao contrário do que afirma o mencionado parecer, no sentido de que não há previsão legal para a cobrança de juros de mora imputados à multa de ofício. Cita também Acórdão nº 9101-00.722, de 08/11/2010, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que afirma ser inaplicável os juros de mora sobre a multa de ofício.

17. No pedido, pugna pela improcedência do lançamento e extinção do crédito tributário e consequente arquivamento do processo.

Por sua vez, 4ª Turma da DRJ/REC julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, cuja decisão segue ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO REAL. GLOSA DE DESPESAS. MULTA DE OFÍCIO

São indedutíveis como despesas operacionais as multas por infrações legais, § 5º do art. 344 do RIR, de 1999.

LUCRO REAL. GLOSA DE DESPESAS. MULTAS NÃO TRIBUTÁRIAS

São dedutíveis como despesas operacionais multas de natureza contratual, se associadas a despesas operacionais necessárias à atividade da empresa. A falta de comprovação com documentação hábil e idônea do valor escriturado dessas despesas leva à glosa das mesmas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário não pago no respectivo vencimento, independente de se referir a tributo ou a penalidade pecuniária, fica sujeito à incidência de juros de mora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Discordando da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário reproduzidos argumentos veiculados em sede de manifestação de inconformidade, alegando, em síntese que:

“(…)

1.2. Das multas compensatórias e multas de natureza não tributária: despesas dedutíveis na base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

Dispõe o art. 299 do RIR/99:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §1º).

§2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual fora designação que tiverem.

A lei refere-se a despesas necessárias, definindo-as como usuais ou normais ao tipo de transações, operações ou atividades da empresa. Há, nessa conceituação, acentuado grau de subjetividade pela ausência, mesmo exemplificativa, das despesas indedutíveis, ou desnecessárias, no conceito fiscal, pela própria impossibilidade de fazê-lo. Na verdade, existem encargos que aparentemente podem não trazer o rótulo de necessárias para a fonte produtora, mas que indiscutivelmente se constituem em ônus, embora esporádicos, inerentes ao risco do negócio.

(...)

Portanto, o conceito de despesa necessária é flexível.

Lado outro, tratando-se de dedutibilidade de tributos e multas em geral, como despesas operacionais, a legislação fiscal estatui que:

RIR/99

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual fora designação que tiverem.

Em geral, as infrações de que não resulta falta ou insuficiência de pagamento de tributo são aquelas relativas às obrigações acessórias que não se constituem em condição do lançamento normal. As multas a elas correspondentes são, pois, dedutíveis.

(...)

Portanto, o conceito de despesa necessária é flexível.

Lado outro, tratando-se de dedutibilidade de tributos e multas em geral, como despesas operacionais, a legislação fiscal estatui que:

RIR/99:

Art. 344. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41).

§ 1º disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966, haja ou não depósito judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 1º).

§ 2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o imposto de renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou como responsável em substituição ao contribuinte (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 2º).

§ 3º A dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros abrange o imposto sobre os rendimentos que o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que assuma o ônus do imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 3º).

§ 4º Os impostos pagos pela pessoa jurídica na aquisição de bens do ativo permanente poderão, a seu critério, ser registrados como custo de aquisição ou deduzidos como despesas operacionais, salvo os pagos na importação de bens que se acrescerão ao custo de aquisição (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41).

§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 5º).

§ 6º A partir de 1º de janeiro de 1997, o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real (Lei nº 9.316, de 1996, art. 1º)." (g.n.)

Em geral, as infrações de que não resulta falta ou insuficiência de pagamento de tributo são aquelas relativas às obrigações acessórias que não se constituem em condição do lançamento normal. As multas a elas correspondentes são, pois, dedutíveis.

Extraem-se, por oportuno, excertos contidos no PN CST nº 61/79 (DOU de 26/10/79) com os esclarecimentos sobre o alcance das multas fiscais e multas de natureza não tributária dedutíveis na base de cálculo do tributo:

"4. MULTAS FISCAIS DEDUTÍVEIS, PORQUE COMPENSATÓRIAS.

4.1. As multas fiscais ou são punitivas ou são compensatórias.

4.2. *Punitiva é aquela que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. (...)*

4.3. *A multa de natureza compensatória destina-se diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento do que lhe era devido. E penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra chamados moratórios.*

4.4. *O direito civil distingue o inadimplemento absoluto - onde há impossibilidade de cumprimento da obrigação - e a simples mora, em que o cumprimento - embora possível - não se dá no tempo, lugar e modo convencionados. Uma e outra, porém, geram danos passíveis de ressarcimento. O inadimplemento absoluto se resolve em 'perdas e danos', possíveis de antecipada liquidação mediante estipulação da chamada 'multa compensatória'. Esta compensa todo o dano decorrente do inadimplemento.*

Por isso, afirma-se corretamente que juntamente com ela é impossível a exigência de 'multa moratória'. Concluir, porém, daí que as multas moratórias não tenham natureza compensatória é falsear os fatos. Exigidas juntamente com o cumprimento da obrigação, elas não estarão, é óbvio, indenizando a própria inexecução, mas restarão como compensadoras do dano sofrido em consequência do cumprimento tardio da obrigação.

Saliente-se, além disso, que não há como falar nas dívidas de tributo em 'multa compensatória', naquele sentido específico, posto que as dívidas em dinheiro — como soem ser as que têm tributo por objeto — são insusceptíveis de inadimplemento absoluto.

4.5. *Há uma pletora de acréscimos moratórios na legislação tributária. Nem todos, porém, compensatórios. É que o não cumprimento oportuno da obrigação motiva o legislador ora afligir o infrator (punição), ora a compensar o sujeito ativo pelo dano sofrido em decorrência da mora (compensação). A multa moratória somente terá natureza compensatória quando, cumulativamente, preencher as seguintes condições:*

a) não ser excluída pela denúncia espontânea;

b) guardar equivalência com a lesão provocada - o que é revelado pela própria lei ao fixar a taxa de cálculo em função do tempo de atraso exemplos: 1% ao mês; 10% ao semestre; 5% em atrasos de 30 dias, 10% em atrasos de 60 etc). (...)

6. MULTAS POR INFRAÇÕES DE LEI NÃO TRIBUTÁRIA.

6.1. *O parágrafo 4º do artigo 16 do Decreto-lei nº 1.598/77 diz respeito especificamente às multas impostas pela legislação tributária. A ele são estranhas as multas decorrentes de infração a normas de natureza não*

tributária, tais como as leis administrativas (Trânsito, SUNAB etc.), penais, trabalhistas etc.

6.2. Por refugirem ao alcance da norma específica, essas multas caem nas malhas do preceito geral inscrito no artigo 162 do RIR, o qual condiciona a dedutibilidade das despesas a que elas sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. (...)" (g.n)

1.2.1 Da dedutibilidade das multas moratórias, compensatórias.

Sustenta a autoridade fiscal que a Recorrente contabilizou na conta 3.3.1.0.01.0011 - Despesas Tributárias, multas por infrações fiscais indedutíveis e multa indedutível de natureza não tributária. Ledo engano!

Os valores contabilizados a título de despesas tributárias referem-se a multas de natureza compensatória eis que visaram compensar o sujeito ativo pelo dano sofrido em decorrência do atraso no pagamento e guardam equivalência com a lesão provocada.

Conforme se vê dos documentos de fls. 97/128, são multas moratórias calculadas ao percentual de 20% (art. 950 RIR/99) e não decorrem de nenhuma infração fiscal. São multas decorrentes do atraso de pagamento (mora), incluídas no parcelamento ordinário que a Recorrente requereu para regularizar as contribuições do PIS e COFINS (processo nº 10166.008497/2004-15 -fls. 96) que se tornaram dedutíveis no momento do pagamento.

É ver:

(...)

Portanto, irrelevante o argumento da r. decisão de que o processo de parcelamento é datado de 2004 e que nele se incluem débitos anteriores a essa data. Irrelevante também o fato de a Recorrente ter se equivocado na descrição do lançamento contábil, eis que os DARF e comprovantes de pagamento juntados aos autos atestam, de forma inequívoca, tratar-se de acréscimos legais (multa moratória e juros), que se tornam dedutíveis na data do efetivo pagamento.

Para corroborar sua tese, a Recorrente junta cópia do Livro Razão da conta 3.3.1.0.01.0011 - Despesas Tributárias (doe. 03), onde se vê os lançamentos das importâncias de R\$ 113.380,26 e R\$ 186.180,29, totalizando R\$ 299.560,96, referente aos acréscimos legais pagos nas prestações do parcelamento.

Neste sentido, a jurisprudência administrativa. Confira-se:

MULTAS COMPENSATÓRIAS. As multas destinadas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento do tributo constituem despesa de dedutível. (Ac. 1º CC 101-91.802/98).

PARCELAMENTO. São dedutíveis as multas quando de caráter compensatório, efetivamente pagas, os juros e a correção monetária dedutibilidade de sua despesa. Diligências posteriores conduziram em

outras direções, todas no sentido de manter a glosa em questão, por meio da realização de procedimentos fiscalizatórios acrescentando novos ingredientes não aventados na autuação, além de trazer motivações distintas da que se baseou a autoridade lançadora em seu Termo de Constatação Fiscal, situação que não se pode concordar. Apesar das oportunidades para os devidos esclarecimentos, o fato é que não se conseguiram comprovar que os juros contabilizados seriam, de alguma forma, indevidos, ou, de outra forma, as alegações da Recorrente não foram adequadamente desqualificadas. (Ac.1401-003.034, de 21/11/2018).

À evidência, não há como prevalecer a glosa das multas moratórias eis que de natureza compensatória, dedutíveis na base de cálculo do tributo, g Por esta razão, a Recorrente pugna pela exclusão da importância de R\$ 299.560,55 — da matéria tributável.

1.2.2 Da dedutibilidade das multas de natureza não tributária.

No que se refere às multas de natureza não tributária, trata-se de encargos pagos à empresa TRIPAR BSB Administradora de Cartões Ltda em decorrência do atraso no pagamento das duplicatas, também de natureza compensatória.

Explica-se: a Recorrente adquire da TRIPAR BSB os cartões de vale alimentação dos seus quase 3.000 funcionários, cuja despesa é dedutível porque necessária à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora, eis que inserida no custo do serviço prestado. Ocorre que por problemas financeiros, nem sempre a Recorrente pode pagar as duplicatas no dia do vencimento, daí a mora. A multa contratual cobrada pela TRIPAR decorre de simples atraso de pagamento e visa compensá-la pelo dano sofrido. Não se trata, à evidência, de infração, mas de mora de uma obrigação não tributária. A dedutibilidade é legítima porque de natureza compensatória.

Para corroborar suas afirmações, a Recorrente trouxe aos autos as duplicatas da TRIPAR pagas em 2008, cujos valores pagos a título de multa foram glosados pela fiscalização (fls. 129/216). Note-se que todos os valores contabilizados podem ser identificados no Quadro Demonstrativo Número 002 (fls. 130) que fundamenta o lançamento.

Não obstante a farta documentação juntada, aduz a r. decisão que a Recorrente não logrou êxito em provar que os 19 lançamentos encontrados na folha 26 (Quadro Demonstrativo nº 002) estão embasados nos documentos apresentados às fls. 129 a 219, afirmando que não há prova de que os valores constantes na contabilidade se referem a essas multas contratuais alegadas.

Mais uma vez labora em equívoco a decisão recorrida. Vejamos.

Os quadros abaixo relacionados comprovam que todos os valores lançados no Quadro Demonstrativo nº 002 nada mais são que o somatório das multas contratuais pagas nas duplicatas da TRIPAR. Com efeito, partindo do valor glosado pela fiscalização, temos o cheque utilizado pela Recorrente no

pagamento e a relação das duplicatas pagas (por número, valor do documento, valor da multa e o total pago). Não resta a menor dúvida de que se trata de multa contratual, dedutível, cabalmente comprovada!

É ver:

(...)

Como se vê, a glosa das multas pagas à TR1PAR não pode prosperar. Trata-se de verdadeira despesa dedutível eis que decorre de mora pelo atraso no pagamento de duplicatas emitidas em razão da aquisição de vale alimentação dos funcionários da Recorrente. A sua exclusão da matéria 1 tributável é medida que se impõe.

1.2.3. Da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL.

Quanto à inclusão das multas compensatórias e de natureza não tributária na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, certo é que não há, na legislação vigente, determinação neste sentido.

Com efeito, dispõe o art. 2º da Lei nº 7.689/88:

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encenado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

2- adição do valor de reserva de reavaliação, baixada durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

3- adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

4- exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

5- exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Incluído pela Lei nº 8.034, de 1990)

6- exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base. (Incluído pela Lei nº 8.034, de 1990)

A Lei nº 9.249/95, por sua vez, ao dispor sobre os dispêndios considerados indedutíveis na base de cálculo do lucro real e da contribuição social sobre o lucro também não elencou, na hipótese, as multas compensatórias e de natureza não tributária. Confira-se:

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

I- de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável;

II- das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

III- de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

IV- das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;

V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;

VI- das doações, exceto as referidas no § 2º;

VII- das despesas com brindes.

§ 1º Admitir-se-ão como dedutíveis as despesas com alimentação fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados. (...)

Neste diapasão, caminha a jurisprudência administrativa. É ver:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL — GLOSA DE DESPESAS INDEDUTÍVEIS - INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO – IMPROCEDÊNCIA - As despesas indedutíveis na apuração do lucro real, em face da inexistência de norma expressa, não se somam na determinação da base de cálculo da CS. (Ac. 107-05.150/98)

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL. Ano calendário: 2001. MULTAS POR INFRAÇÕES FISCAIS. DEDUTIBILIDADE. As despesas relativas a multas por infrações fiscais não estão incluídas entre as adições a serem efetuadas ao lucro líquido para fins de apuração da base de cálculo da CSLL. (Ac. 1103-000.579, de 24/11/2011)

Súmula CARF nº 117 A indedutibilidade de despesas com "royalties" prevista no art. 71, parágrafo único, alínea "d", da Lei nº 4.506, de 1964, não é aplicável à apuração da CSLL. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto, também neste aspecto o lançamento é improcedente.

2. DO PEDIDO.

Por todo o exposto, requer a Recorrente o acolhimento das razões expendidas no sentido de que sejam cancelados os lançamentos consubstanciados."

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, os autos versam acerca de lançamento de ofício de IRPJ e sobre a CSLL, devido à glosa de despesas operacionais não dedutíveis, relativa ao período de apuração de 2008, consubstanciado no auto de infração às fls. 27 a 41, com crédito tributário constituído de R\$ 497.334,27.

Tal lançamento se deu em razão: a) da dedução de multas de natureza tributária relativas a infrações fiscais; b) da dedução de multas de natureza não tributária:

Segue reproduzido trecho da autuação:

"Ao examinar a contabilidade da empresa constatamos que a mesma contabilizava no grupo de contas 3,3 -Despesas Tributárias e mais especificamente na conta com o Cód. de Conta 3.3.1.0.01.0011 Multas, com o histórico "IRPJ - Lançamento de Ofício". Intimada, a contribuinte apresentou os comprovantes com os pagamentos das multas referentes a procedimentos de fiscalizações anteriores inclusive informando na coluna referência do QD. 001 os números dos processos fiscais.

Multa indedutível por ser de natureza não tributária, conforme detalhamento constante do Quadro demonstrativo número QD 02 que é parte integrante deste Procedimento Administrativo Fiscal.

Ao examinar a contabilidade da empresa constatamos que a mesma contabilizava no grupo do contas 3-3 -Despesas Tributárias e mais especificamente na conta com o Cód. de Conta 3.3.1.0,01.0011 Multas, com o histórico "Multa de Natureza não Tributária", intimada, a contribuinte apresentou os comprovantes com pagamentos de multas referentes a contratos de natureza não tributária".

A Recorrente interpôs impugnação contestando a autuação. No entanto, a DRJ entendeu por bem julgá-la improcedente mantendo o lançamento integralmente.

Irresignada, a Recorrente apresentou recurso voluntário ratificando as alegações da impugnação no sentido de que multas teriam natureza compensatória, eis que decorrentes do atraso de pagamento (mora), incluídas no parcelamento ordinário para regularizar contribuições do PIS (processo nº 10166.008497/2004-15). Já em relação às multas de natureza não tributária, afirma a Recorrente que essas teriam natureza contratual por se referirem aos encargos pagos a empresa TRIPAR BSB Administradora de Cartões Ltda. Esses encargos se referem a atraso no pagamento de duplicatas e têm natureza compensatória também.

Ocorre que, como o recurso voluntário apenas repisou as alegações da impugnação e não houve nenhum argumento de mérito ou documentos que justifiquem uma nova visão dos fatos, e por entender que a decisão *a quo* analisou detalhadamente a matéria, adoto como razões de decidir as externadas pela decisão recorrida (Acórdão nº 11-62.379, prolatado pela 4ª Turma da DRJ/REC, em 26 de abril de 2019), tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, nos termos do art. 50, inciso V e § 1º, da Lei nº 9.784/1999 c/c art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 :

“(…)

20. Em relação à glosa das despesas com multas de natureza tributária, argumenta a impugnante que:

19. Em relação à glosa das despesas com multas de natureza tributária, argumenta a impugnante que:

*Os valores contabilizados a título de despesas tributárias referem-se a multas de natureza compensatória eis que visaram compensar o sujeito ativo pelo dano sofrido em decorrência do atraso no pagamento e guardam equivalência **com** a lesão provocada.*

Com efeito, conforme se vê dos documentos ora anexados (doc. 04) são multas moratórias calculadas ao percentual de 20% (art. 950 do RIR/99) e não decorrem de nenhuma infração fiscal. São muitas decorrentes do atraso de pagamento (mora) incluídas no parcelamento ordinário que a Impugnante requereu para regularizar as contribuições do PIS (processo nº

10166.008497/2004-15 - doc. 04, c/f) que se tornaram dedutíveis no momento do pagamento.

21. Em que pese os argumentos da contribuinte, verifica-se que o processo de parcelamento é datado de 2004, portanto nele se incluem débitos anteriores a essa data. Como se pode ver pelas telas abaixo, no processo de parcelamento mencionado pela contribuinte estão débitos de PIS e Cofins de 2003. Em consulta ao sistema da RFB é possível ver que o parcelamento foi deferido em 06/08/2004 e encerrado em 12/04/2008.

```

SINCOR,PROFISC,CONSULTAPC,COINFPROPC ( CONSULTA INFORMACOES PROCESSO )
PH 04/04/2019 - 09:54 USUARIO: 98869345734
RFB DEBITOS DO PROCESSO: 10166-008.497/2004-15
CONTRIBUINTE: 00.339.291/0001-47 - EMPRESA JUIZ DE FORA DE SERVICOS GERAIS L
ATIVA REGULAR
SITUACAO : ENCERRADO POR QUIT.PARCEL.(EM ARQUIV) INICIO : 12/04/2008
SELECIONE O DEBITO E O TIPO DE CONSULTA QTDE TOTAL DE DEBITOS : 13

```

SEQ	COD	PA/	EXP	VCTO	SALDO	IMPOSTO	VCTO	SALDO	%
DEB	TRIB	EX	MON	IMP			MULTA	MULTA	MUL
E 007	2172	062003	R	150703		0,00			
E 008	2172	072003	R	150803		0,00			
E 009	2172	082003	R	150903		0,00			
E 010	2172	092003	R	151003		0,00			
E 011	2172	102003	R	141103		0,00			
E 012	2172	112003	R	151203		0,00			
E 013	2172	122003	R	150104		0,00			
E 001	8109	072003	R	150803		0,00			

CONTINUA ...

```

DADOS ADICIONAIS/EXTINCOES DADOS ADICIONAIS/ALOCACOES
EXP.MON.: C CRUZEIRO O OTN B BTN U UFIR R REAL
E DEBITO EXTINTO PENDENCIA DE RECURSO OFICIO : P PARCIAL T TOTAL

```

```

SINCOR,PROFISC,CONSULTAPC,COINFPROPC ( CONSULTA INFORMACOES PROCESSO )
PH 04/04/2019 - 09:56 USUARIO: 98869345734
RFB DEBITOS DO PROCESSO: 10166-008.497/2004-15
CONTRIBUINTE: 00.339.291/0001-47 - EMPRESA JUIZ DE FORA DE SERVICOS GERAIS L
ATIVA REGULAR
SITUACAO : ENCERRADO POR QUIT.PARCEL.(EM ARQUIV) INICIO : 12/04/2008
SELECIONE O DEBITO E O TIPO DE CONSULTA QTDE TOTAL DE DEBITOS : 13

```

SEQ	COD	PA/	EXP	VCTO	SALDO	IMPOSTO	VCTO	SALDO	%
DEB	TRIB	EX	MON	IMP			MULTA	MULTA	MUL
E 002	8109	082003	R	150903		0,00			
E 003	8109	092003	R	151003		0,00			
E 004	8109	102003	R	141103		0,00			
E 005	8109	112003	R	151203		0,00			
E 006	8109	122003	R	150104		0,00			

CONTINUA ...

```

DADOS ADICIONAIS/EXTINCOES DADOS ADICIONAIS/ALOCACOES
EXP.MON.: C CRUZEIRO O OTN B BTN U UFIR R REAL
E DEBITO EXTINTO PENDENCIA DE RECURSO OFICIO : P PARCIAL T TOTAL

```

```

SINCOR,PROFISC,CONSULTAPC,COINFPROPC ( CONSULTA INFORMACOES PROCESSO )
PO 04/04/2019 - 10:00 USUARIO: 98869345734
RFB HISTORICO PAG. 1/1
PROCESSO : 10166-008.497/2004-15
SIT ATUAL: ENCERRADO POR QUIT.PARCEL.(EM ARQUIV) INICIO: 12/04/2008 (05/08/2008)

```

EVENTO	DATA	HORARIO	USUARIO
CADASTRAMENTO DE PROCESSO	13/07/2004	15:17:22	106.566.502-49
FORMALIZACAO DE PEDIDO DE PARCELAMENTO	13/07/2004	15:17:22	106.566.502-49
DEFERIMENTO DE PEDIDO DE PARCELAMENTO	06/08/2004	09:18:11	287.325.291-04
ENCERRAMENTO DE PROCESSO	12/04/2008	17:03:04	SISTEMA
MOVIMENTACAO DE PROCESSO	05/08/2008	11:45:40	146.074.251-68

PARA MAIORES INFORMACOES SOBRE O EVENTO ASSINALE COM 'X'

22. Contudo, na contabilidade da contribuinte estão explicitamente lançados valores com multa com a seguinte descrição: "IRPJ - LANÇAMENTO DE OFÍCIO" e "CSLL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO". Dessa forma, todas as multas tributárias são referentes a multas de ofício e não a multas moratórias. Nenhum lançamento da

contabilidade faz menção aos tributos PIS ou Cofins. Assim, não procede a argumentação da contribuinte de que os valores deduzidos a título de multa de natureza tributária, são referentes a multas compensatórias, aquelas cuja dedução seriam permitidas pela legislação. Sendo pois aplicado ao caso a regra geral de indedutibilidade prevista no § 5º do art. 344 do RIR, de 1999:

Art. 344. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41).

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966, haja ou não depósito judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 1º).

§ 2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o imposto de renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou como responsável em substituição ao contribuinte (Lei nº 8.981, de 1995, art.

41, § 2º).

§ 3º A dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros abrange o imposto sobre os rendimentos que o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que assuma o ônus do imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 3º).

§ 4º Os impostos pagos pela pessoa jurídica na aquisição de bens do ativo permanente poderão, a seu critério, ser registrados como custo de aquisição ou deduzidos como despesas operacionais, salvo os pagos na importação de bens que se acrescerão ao custo de aquisição (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 4º).

*§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, **salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo**(Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 5º).*

§ 6º A partir de 1º de janeiro de 1997, o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real (Lei nº 9.316, de 1996, art. 1º). (grifei)

23. Além do mais, os valores constantes nos comprovantes de pagamento das multas apresentados pela contribuinte (fls. 95 a 128), referentes ao processo 10166.007577/2003-64, não batem com os valores constantes no Quadro Demonstrativo nº 001 (fl. 25).

24. Em relação às multas de natureza não tributária, argumenta a impugnante:

As multas de natureza não tributária referem-se aos encargos pagos à empresa TRIPAR BSB Administradora de Cartões Ltda em decorrência do atraso no pagamento de duplicatas e também têm natureza compensatória.

Com efeito, a Impugnante adquire da TRIPAR BSB os cartões de vale alimentação dos seus quase 3.000 funcionários, cuja despesa é dedutível porque necessária à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora. Tais despesas se inserem no custo do serviço prestado. Ocorre que por problemas financeiros, nem sempre a Impugnante pode cumprir com seus compromissos no dia convencionado, daí a mora. Os encargos cobrados pela TRIPAR decorrem do simples atraso de pagamento e visaram compensá-la pelo dano sofrido. Não se trata, à evidência, de infração, mas de simples mora de uma obrigação não tributária. A dedutibilidade é legítima porque de natureza compensatória.

Para corroborar suas afirmações, a Impugnante traz aos autos as duplicatas da TRIPAR pagas em 2008, cujos encargos foram glosados pela fiscalização (**doc. 05**). Note-se que todos os valores contabilizados podem ser facilmente identificados no Quadro Demonstrativo Numero 002 (**doc. 05, cit.**) que fundamenta o lançamento

25. Observe-se que a contribuinte colocou as multas de natureza não tributária no grupo de Despesas Tributárias (3.3), conforme apurou a fiscalização. De fato, em se comprovando o alegado pela contribuinte, essa poderia deduzir como despesas operacionais as multas de natureza não tributária associadas a despesas operacionais necessárias à atividade da empresa. Essa multa seria, como alegado, de natureza contratual, vinculada ao inadimplemento das obrigações em data pactuada.

26. Contudo, no caso concreto, não logrou êxito a contribuinte em provar que os 19 lançamentos encontrados na folha 26 (Quadro Demonstrativo nº 002) estão embasados nos documentos apresentados às folhas 129 a 219, pois em nenhum documento anexado aos autos é encontrado nenhum dos 19 valores lançados na referida planilha. Dessa forma, ao contrário do que argumenta a contribuinte, os valores das multas constantes nos documentos (quando legíveis) não puderam ser facilmente identificados em correspondência ao Quadro Demonstrativo nº 002. Não há portanto, prova de que os valores constantes na contabilidade se referem a essas multas contratuais alegadas.

27. Em relação ao item 1.4 - Impossibilidade da incidência dos juros de mora segundo a taxa SELIC sobre a multa lançada de ofício, em que pese as alegações sobre a falta de previsão legal para tal incidência e que o art. 61 da Lei 9.430, de 1996 não daria suporte a essa cobrança e decisões conflitantes do CARF a esse respeito, certo é que a Súmula Vinculante do CARF nº 108 dispõe em sentido diverso do citado Acórdão nº 9101-000.722:

Súmula CARF nº 108 Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

28. Em relação à decisão colegiada (acórdão) do CARF mencionado na impugnação essa não é de observação obrigatória pela administração pública, exceto as súmulas vinculantes, conforme prevê o art. 100, II, do CTN, Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...

)II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

(...)

29. Assim, a Súmula Vinculante CARF nº 108 se impõe à administração pública, encerrando administrativamente a controvérsia sobre a matéria, uma vez que o crédito tributário não pago no respectivo vencimento, independente de se referir a tributo ou a penalidade pecuniária fica sujeito à incidência de juros de mora (Taxa Selic).

Conclusão

30. Ante o exposto, voto por considerar improcedente a impugnação, para manter integralmente o crédito tributário constituído.”

Em tempo, vale destacar que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “*que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo*”.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de manter o acórdão de piso e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça