



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.003166/2010-07
ACÓRDÃO	1003-004.475 – 1ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TELEVISÃO MIRANTE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE CAIXA. MÚTUO COM PESSOA LIGADA. NÃO COMPROVAÇÃO.

Nos termos do art. 9º do Decreto-lei nº 1.598/1977, a escrituração contábil, mantida com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, cabendo à Autoridade Fiscal demonstrar sua inveracidade. No entanto, é obrigação do contribuinte manter os documentos que lastreiam os referidos registros contábeis, de forma que, na sua ausência, as despesas podem ser glosadas pela Autoridade Fiscal. Não estando comprovada a origem dos valores escriturados na contabilidade da empresa a título de mútuo com pessoa ligada, deve ser mantido o lançamento.

IRPJ. DESPESA OPERACIONAL. DEDUTIBILIDADE. EVENTOS PROMOVIDOS POR EMISSORA DE TELEVISÃO. VINCULAÇÃO COM A ATIVIDADE. ÔNUS DA PROVA.

As despesas exigidas pela atividade da empresa, desde que não computadas nos custos e usuais ou normais, estão contempladas na regra geral de dedutibilidade do art. 47 da Lei nº 4.506/1964; enquanto as demais, inclusive aquelas úteis à atividade, somente serão dedutíveis quando o legislador assim optar.

Os gastos com eventos e entretenimento, em tese, podem ser considerados despesas operacionais quando incorridos por uma emissora de televisão. Isso porque os eventos, podem, eventualmente, veicular a marca da emissora, sua realização pode gerar conteúdo para os programas de televisão, dentre outras possibilidades. No entanto, o ônus de comprovar a vinculação dos gastos com a atividade da empresa é do contribuinte.

IRPJ. DESPESA OPERACIONAL. DEDUTIBILIDADE. CONFRATERNIZAÇÃO PARA FUNCIONÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas com confraternização para funcionários, embora inegavelmente contribuam com o patrimônio da empresa, divulgação de marca, captação de clientes, bem-estar social e melhoria do ambiente de trabalho, sendo, portanto, úteis, não são exigidas pela atividade da empresa, razão pela qual não são dedutíveis na apuração do lucro real.

DEDUTIBILIDADE DE DESPESA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. NOTA DISCAL FORA DO PRAZO DE VALIDADE E EMITIDA POR EMPRESA INATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

As notas fiscais emitidas fora da data limite para sua emissão e por empresa inativa não se prestam para suportar a dedutibilidade de despesas.

DEDUTIBILIDADE DE DESPESA. “DESCONTOS CONCEDIDOS”. PAGAMENTOS POR EXIGÊNCIA CONTRATUAL. RELAÇÃO COM A ATIVIDADE. POSSIBILIDADE

As despesas arcadas pelo contribuinte em atendimento a uma exigência contratual e, tendo tal contrato, inegável relação com a sua atividade, evidenciada está a sua natureza de despesa operacional.

JUROS. DEDUTIBILIDADE. CUSTO OU DESPESA. REQUISITOS. NÃO COMPROVAÇÃO.

Nos termos do art. 17 do Decreto-lei nº 1.598/77, reproduzido no art. 374 do RIR/99, juros pagos ou incorridos pelo contribuinte podem ser rateados pelos períodos a que competirem e são dedutíveis como custo ou despesa operacional. Assim, além de observar as condições contidas no art. 17 do Decreto-lei nº 1.598/77, os juros devem, quando for o caso, atender ao disposto nos artigos 46 e 47 da Lei nº 4.506/1964, a depender de se tratar de um custo ou despesa, respectivamente.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto às seguintes matérias: 2.1. (Omissão de receitas), 2.2-C (Glosa de gastos com a empresa RPC Assessoria de Comunicação Ltda) e 2.4 (Glosa de despesas financeiras) e 2.5 (Incidência de juros sobre a Multa de ofício); por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto à matéria 2.2-a (Glosa de despesas com eventos), vencidos os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Heldo Jorge Santos Pereira Junior; por maioria de votos, em negar provimento ao recurso quanto à matéria 2.2-b (Glosa de despesas com confraternizações para funcionários), vencido Heldo Jorge Santos Pereira Junior; e, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso quanto à matéria 2.3 (Glosa de Descontos Concedidos).

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração para exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 75%, em razão da suposta prática das seguintes infrações: (i) omissão de receita caracterizada pela não comprovação de suprimento de numerário dito como recebido de pessoa ligada, mediante empréstimo, no valor de R\$ 400.000,00; (ii) indedutibilidade de despesas registradas na contabilidade da fiscalizada como de natureza operacional; e (iii) indedutibilidade de despesas financeiras.

Intimada, a Recorrente apresentou impugnação, sustentando, em resumo, que (i) por dificuldades financeiras no ano de 2007, para fazer frente às suas despesas correntes, a Impugnante se socorreu perante a sua administradora - Sra. Teresa -, a qual realizou um mútuo com a Impugnante, no valor de R\$ 400.000,00, mediante 11 depósitos em conta corrente, todos registrados em sua contabilidade; (ii) a documentação levada ao conhecimento da fiscalização é

suficiente para comprovar que a operação de empréstimo efetivamente ocorreu, sendo inaplicável o artigo 282 do RIR ao caso; (iii) tendo em vista que a Impugnante somente foi notificada do lançamento em 14/10/2010, todos os fatos geradores ocorridos antes da competência 10/2005 não podem ser objeto da autuação em face da decadência do direito de constituir o crédito tributário, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN; (iv) a despesa considerada indedutível pela Fiscalização refere-se a "despesa de locação de espaço físico pertencente a Fundação Sarney, com o objetivo de utilização para eventos de interesse da Recorrente, o que relacionado à atividade da empresa e, portanto, passível de dedução; (v) em diversos pontos do auto de infração são glosadas as despesas incorridas na realização de eventos, sejam aquelas concernentes a locação de espaço sejam as relacionadas à contratação de serviços ou à compra de produtos; (vi) a Recorrente é uma emissora de televisão e, como tal, tem por sua natureza a promoção de eventos dos mais variados tipos; (vii) parte das despesas decorre da realização de confraternização para os funcionários da Recorrente; (viii) a Fiscalização considerou indedutíveis descontos que são concedidos pela Impugnante à TV Globo, da qual a Impugnante é retransmissora; (ix) realizou operações com empresas de factoring, fazendo assim capital de giro para suas operações, donde decorre a dedutibilidade das despesas com juros pagos ou incorridos; (x) a multa aplicada é abusiva; e (xi) não incide Selic sobre créditos tributários; (xi) não incide juros sobre multa de ofício.

Sobreveio a decisão da DRJ que julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005 a 2008

DECADÊNCIA. FATO GERADOR DO IRPJ NA APURAÇÃO ANUAL.

O fato gerador do imposto de renda apurado anualmente ocorre no dia 31 de dezembro de cada ano-base. Como não houve o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a ciência do contribuinte da lavratura do auto de infração, deve-se afastar a alegação de decadência do crédito tributário.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. AUSÊNCIA DE VINCULAÇÃO COM A ATIVIDADE DA EMPRESA.

Se o contribuinte não traz aos autos provas documentais que comprovam a realização das despesas necessárias vinculadas atividade da empresa, é cabível a glosa destas despesas quando não comprovado tal vínculo gerador de receita da atividade operacional.

SUPRIMENTO DE CAIXA. CONTRATO DE MÚTUO. INSUFICIÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA.

A prova dos suprimentos de caixa por parte do sócio administrador pessoa física em pessoa jurídica que administra, sob qualquer forma, deve ser robusta, de modo a não deixar dúvida quanto à efetividade tanto da origem como também do

repasso dos recursos para a pessoa jurídica, não sendo bastante a mera demonstração da disponibilidade econômica ou financeira da supridora.

MULTA. ALEGAÇÃO DE CONFISCO. INADEQUAÇÃO.

A alegação de que a multa tem caráter de confisco não cabe no contencioso administrativo uma vez que deve ser dirigida ao legislador pátrio, a quem cumpre aprovar as normas legais nos estritos limites definidos pela Constituição Federal.

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

A cobrança de juros de mora está em conformidade com a legislação vigente, não sendo da competência desta instância administrativa a apreciação da inaplicabilidade/constitucionalidade de atos legais.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada, a Recorrente apresentou recurso voluntário, alegando, em resumo, que: (i) as despesas escrituradas na conta Conta "Donativos e Contribuições" se referem à locação de espaço para eventos, que é inerente à atividade fim da Recorrente, pois efetuada precipuamente com o intuito de receber receitas; (ii) as despesas escrituradas nas contas "Serviço Prestado Pessoa Jurídica" e "Despesas Eventos e Entretenimento" igualmente têm por finalidade a obtenção de receitas para a manutenção da fonte produtora, vez que a promoção de eventos (Arraial do Maranhão, Evento Reggae, Festival de Música Carnavalesca, Evento Celebration, dentre outros) é uma das principais formas de captação de recursos das emissoras de televisão, tendo em vista que se prestam para divulgar sua marca e, com isso, atrair anunciantes e publicidade; (iii) as despesas com representações e confraternizações referem-se a gastos com alimentação e eventos para funcionários, que consistem em um elemento motivacional essencial para o prosseguimento das atividades empresariais; (iv) com relação às despesas relativas aos juros pagos ou incorridos, a Recorrente realizou operações com empresas de *factoring* para fazer capital de giro e, assim, conseguir exercer as suas atividades; (v) a Autoridade Fiscal considerou indedutíveis os descontos que foram concedidos à TV Globo, da qual a Recorrente é uma afiliada retransmissora e, nesta relação comercial, a Recorrente realiza acordos de contas mensais referentes a repasses de quantias recebidas a título de publicidade por ela veiculada, que consistem em descontos incondicionais concedidos à TV Globo por força contratual e, por conseguinte, dedutíveis na apuração do lucro real; (vi) no que se refere à omissão de receitas, houve a prova da existência dos recursos para a realização empréstimo pela Sra. TERESA CRISTINA MURAD SARNEY e a prova da efetiva transferência dos valores à Recorrente; e (vii) não incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

É relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi intimada por carta com aviso de recebimento em 25.07.2018 (quarta-feira, fl. 1704). Portanto, tendo em vista o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, é tempestivo o recurso voluntário interposto em 24.07.2018 (fl. 1707).

II – MÉRITO

II.1– Omissão de receita (Item 001 do Auto de Infração de IRPJ, Contribuição ao PIS e Cofins e Item 002 do Auto de Infração de CSLL)

A Autoridade Fiscal autuou a Recorrente por omissão de receita decorrente da não comprovação do lançamento contábil de suprimento de caixa por parte de pessoa ligada, contabilizada na data de 24/04/2007, a título de empréstimo (mútuo), debitando a conta "Caixa"(rubrica 11101001) e creditando a conta "Empréstimo Contrato de Mútuo"(rubrica 22190201-Teresa Cristina Murad Sarney), no valor R\$ 400.000,00.

A Recorrente, por sua vez, alega que comprovou a existência dos recursos para a realização empréstimo pela Sra. TERESA CRISTINA MURAD SARNEY, bem como a efetiva transferência dos valores à Recorrente.

A DRJ, ao analisar os documentos acostados quando da fiscalização, conclui que a Recorrente não comprovou o suprimento de caixa. Confira-se:

Conforme relatado pelo Auditor-Fiscal atuante, a prova do efetivo aporte do numerário pelo expressivo valor de R\$ 400.000,00 por parte da Sra. Teresa Cristina Murad Sarney no caixa da fiscalizada deveria se revestir de documentação que retratasse com fidedignidade a transferência financeira desses recursos da pessoa física (mutuante) para a pessoa jurídica a ela ligada (mutuária), não sendo suficiente a mera demonstração da disponibilidade de recursos por parte da dita supridora, mormente baseando-se numa declaração de bens a indicar existência em 31/12/2006, de "dinheiro em espécie em moeda nacional" na vultosa quantia de R\$ 400.000,00 e alguns comprovantes de depósitos bancários (Bradesco) em nome da mutuária (11 no total) os quais não identificam a mutuante como a depositante dos recursos. Em todos os comprovantes de depósitos consta o depositante como sendo o próprio favorecido. (...)

Verifica-se que a contribuinte não logrou êxito em comprovar devidamente o suprimento de caixa sob a forma do empréstimo acima referido, restando

caracterizada a hipótese legal de omissão de receita preconizada no art. 24 da lei 9.249/95, correspondente ao art. 282 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), para os fins da exigência do IRPJ e seus reflexos.

Ademais, verifica-se que o contrato de mútuo apresentado, constante das folhas 187 e 188 dos autos, sequer apresenta registro em cartórios ou firmas reconhecidas, formalidades que visam trazer efeitos comprobatórios da efetiva convenção particular.

Analisando os documentos acostados aos autos quando da fiscalização, verifica-se que:

- às fls. 148/149 constam a cópia do contrato de mútuo firmado em 24.04.2007, entre a Recorrente e a Sra. TERESA CRISTINA MURAD SARNEY, no valor total de R\$ 500.000,00 – documento que não foi registrado em cartório ou teve firma reconhecida, o que, entretanto, por si só, não o torna inapto para comprovar a operação;
- às fls. 150/153 constam diversos comprovantes de depósito que têm como favorecido a Recorrente e depositante “o próprio favorecido”, ou seja, não é possível confirmar que os depósitos foram realizados efetivamente pela Sra. TERESA CRISTINA MURAD SARNEY;
- às fls. 155/161 conta DIRPF da Sra. TERESA CRISTINA MURAD SARNEY, na qual não foi informado o crédito concedido à Recorrente.

Diante disso, entendo que, de fato, os documentos apresentados pela Recorrente não comprovam que os valores relativos à receita supostamente omitida se referem ao contrato de mútuo firmado entre a empresa e a Sra. TERESA CRISTINA MURAD SARNEY.

Nos termos do art. 9º do Decreto-lei nº 1.598/1977, a escrituração contábil, mantida com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, cabendo à Autoridade Fiscal demonstrar sua inveracidade. No entanto, é obrigação do contribuinte manter os documentos que lastreiam os referidos registros contábeis.

Por essa razão, deve ser mantida a decisão recorrida neste ponto.

II.2 – Dedutibilidade de despesas operacionais (Item 002 do Auto de Infração de IRPJ e item 001 do Auto de Infração de CSLL)

A Autoridade Fiscal considerou indevidas diversas despesas deduzidas pela Recorrente na apuração do IRPJ e da CSLL por, supostamente, se tratar de despesas operacionais.

A chamada “regra geral de dedutibilidade de despesas” na apuração do IRPJ está prevista no art. 47 da Lei nº 4.506/1964:

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.

De tal dispositivo se extrai que será dedutível a despesa que (a) não tenha sido computada nos custos; (b) seja necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, isto é, tenha sido paga ou incorrida para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade do contribuinte; e (c) seja operacional, isto é, usual ou normal no tipo de transação, operação ou atividade da empresa.

Vê-se, portanto, que, enquanto a contabilidade admite a dedução, dentre outros, de todas as despesas incorridas pela pessoa jurídica correspondentes às receitas e rendimentos auferidos no período, o direito tributário limita a dedutibilidade das despesas, frise-se, àquelas (i) não computadas nos custos; (ii) necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora; e (iii) usual ou normal no tipo de transação, operação ou atividade.

O **primeiro critério** contido no art. 47 da Lei nº 4.506/1964 não apresenta maiores dificuldades. Ricardo Mariz de Oliveira¹ ensina que uma empresa incorre em custo quando emprega recursos do seu ativo ou contrai dívidas para a aquisição de bens ou direitos de qualquer natureza e o art. 46 esclarece o que se considera custos para fins de apuração do lucro real.

O **terceiro critério** contido no referido dispositivo gera controvérsias, especialmente porque o Parecer Normativo CST 32/1981², a meu ver, violou o art. 47 da Lei nº 4.506/1964, ao equiparar indevidamente “normalidade” à “ususalidade” e, ainda, exigiu uma análise de tais critérios do ponto de vista do mercado, comparando o contribuinte às demais empresas que realizam operação do mesmo tipo ou compartilham a mesma espécie de negócio.

O parágrafo segundo do art. 47 da Lei nº 4.506/1964 utiliza o conectivo “ou” para se referir às despesas usuais e normais, de forma que são consideradas operacionais tanto as despesas usuais, como as normais. Isto é, normalidade e ususalidade são critérios alternativos aplicáveis às despesas operacionais, não sendo exigíveis a verificação de ambos para a dedutibilidade da despesa.

Além disso, a normalidade e a ususalidade devem ser examinadas do ponto de vista do contribuinte – e não do mercado – de forma que despesa normal é aquela que tem relação com as especificidades daquele contribuinte que nela incorreu, independentemente de sua

¹ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. *Fundamentos do Imposto de Renda* (2020). v. 2. São Paulo: IBDT, 2020, p. 828 e 829.

² “5. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito de “ususalidade” deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio”.

frequência ou do comportamento das demais empresas que atuam no mercado; enquanto despesa usual é aquela frequente para aquela empresa, mesmo que as outras do ramo nela não incorram.

O **segundo critério** talvez seja o que apresenta maiores dificuldades. Como já me manifestei em outras oportunidades, “o aspecto da necessidade deve ser encarado do ponto de vista do gestor da empresa, tendo o Fisco ingerência limitada para questionar as razões empresariais que levaram o administrador a decidir por incorrer em determinada despesa”. Diante disso, “não pode a Autoridade Fiscal, com base em critérios subjetivos, arbitrar quais despesas seriam ou não necessárias ao atingimento dos objetivos empresariais”³.

Por outro lado, o fato de o administrador optar por incorrer em uma despesa, não a torna automaticamente dedutível na apuração do IRPJ – embora possa sê-lo na apuração do lucro contábil. Isso porque, mais uma vez, é preciso que a despesa, desde que não regulada em norma específica, se subsuma aos critérios contidos no art. 47 da Lei nº 4.506/1964.

Não tenho dúvidas que o critério da necessidade envolve um grau de subjetividade – tanto é assim que o legislador, com o objetivo expresso de tornar mais precisa a “regra geral de indedutibilidade”, publicou o art. 13 da Lei nº 9.249/1995⁴. Mas é preciso buscar alguma racionalidade no texto da lei ou, ao menos, nas normas que regem a dedutibilidade de despesas na apuração do lucro real.

Analisando de forma detida o §1º do art. 47 da Lei nº 4.506/1964, vê-se que o legislador entendeu como necessárias aquelas despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas para a atividade da empresa e a manutenção da fonte produtora. Disso se extrai que aquelas despesas que contribuem, que são “ligadas de alguma forma” ou úteis para a atividade da empresa, não lhes sendo, porém, exigidas, foram excluídas pelo legislador do âmbito de aplicação do dispositivo. Sobre a diferença entre necessidade e utilidade com relação às despesas são as lições de De Plácido e Silva⁵:

Embora no sentido de necessidade, em regra, se anote a ideia de utilidade, o âmbito da primeira é bem maior que o da segunda.

Assim, despesas necessárias indicam-se as que se devem executar, não somente porque se possam considerar propriamente úteis, como porque se impõem, são imperativas diante da contingência em que se fundam.

³ KRALJEVIC, Maria Carolina Maldonado Mendonça. Dedutibilidade de despesas com atos ilícitos: uma análise a partir dos limites e parâmetros constitucionais. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães. Luro arbitrado. *Caderno de Pesquisas Tributárias* (número 47), Série APET n. 3. São Paulo: MP Editora, 2023, p. 438.

⁴ É o que se extrai da exposição de motivos da Lei nº 9.249/1995: “9. Ainda no âmbito da simplificação, a proposta a base tributável, vedando a dedução de despesas passíveis de manipulação, geralmente relacionadas com “*fringe benefits*”, que beneficiam de forma especial os grandes contribuintes, dotados de sofisticada infraestrutura contábil-tributária, tornando mais precisa a regra geral de indedutibilidade em vigor, cujos critérios, por serem excessivamente subjetivos, ensejam interpretações conflitantes e prestam-se a práticas abusivas, tendentes a reduzir a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro (art. 13)”.

⁵ Silva, De Plácido e. Vocabulário Jurídico. 31. Ed. Rio de Janeiro, Forense, 2014, p. 702.

A utilidade, em sentido próprio, traz consigo um conceito de produtividade, e a necessidade nem sempre é produtiva.

Reforça o entendimento de que o art. 47 da Lei nº 4.506/1964 não abarca as despesas que, embora úteis, não sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora, o fato de o legislador, em diversos outros dispositivos, autorizar expressamente a dedutibilidade de despesas úteis, esperadas pelos empregados ou que contribuam ao seu bem-estar - embora não integrem sua remuneração⁶.

É o que ocorre, por exemplo, com as despesas com gratificações pagas aos empregados, independentemente da sua designação⁷; alimentação fornecida pela pessoa jurídica a todos os seus empregados⁸; vale transporte⁹; seguros e planos de saúde, englobando assistência médica, odontológica, farmacêutica e social¹⁰; benefícios complementares assemelhados aos da previdência social¹¹; e formação profissional de empregados¹².

O vale transporte é obrigação legal e, assim, necessário à atividade. Nesse ponto, pode-se aferir que o legislador foi redundante, já que tal despesa já se enquadraria na regra geral. As despesas com alimentação, gratificações, seguros e planos de saúde, benefícios complementares assemelhados aos da previdência social e formação profissional de empregados são inegavelmente úteis, na medida em que são esperadas pelos empregados – vez que concedidas por grande parte dos empregadores –, e contribuem com o seu bem-estar. No entanto, tais despesas, em regra, não são exigidas pelas atividades da empresa, razão pela qual o legislador precisou sobre elas dispor expressamente, para que fossem dedutíveis na apuração do lucro real.

Disso pode-se extrair que as despesas exigidas pela atividade da empresa, desde que não computadas nos custos e usuais ou normais, estão contempladas na “regra geral de dedutibilidade” do art. 47 da Lei nº 4.506/1964; enquanto as demais, inclusive aquelas úteis à atividade, somente serão dedutíveis quando o legislador assim optar.

Fixadas essas premissas teóricas, passaremos a analisar as despesas glosadas pela Autoridade Fiscal e impugnadas pela Recorrente.

a) Despesas com eventos

A Recorrente sustenta que as despesas escrituradas na conta "Donativos e Contribuições" se referem à locação de espaço para eventos, que é inerente à atividade fim da Recorrente, pois efetuada precipuamente com o intuito de receber receitas.

⁶ Por outro lado, as despesas dedutíveis por integrar a remuneração são tratadas no art. 369 do RIR/99.

⁷ Art. 311, §3º, do RIR/2018.

⁸ Art. 13, §1º, da Lei nº 9.249/1995.

⁹ Art. 384 do RIR/2018 e art. 10, § único do art. 10 da MP nº 2.189/49.

¹⁰ Art. 13, V, da Lei nº 9.249/1995 e art. 372 do RIR/2018.

¹¹ Art. 13, V, da Lei nº 9.249/1995 e art. 260, V do RIR/18.

¹² Art. 382 do RIR/18.

E as despesas escrituradas nas contas "Serviço Prestado Pessoa Jurídica" e "Despesas Eventos e Entretenimento" igualmente têm por finalidade a obtenção de receitas para a manutenção da fonte produtora, vez que a promoção de eventos (Arraial do Maranhão, Evento Reggae, Festival de Música Carnavalesca, Evento Celebration, dentre outros) é uma das principais formas de captação de recursos das emissoras de televisão, tendo em vista que se prestam para divulgar sua marca e, com isso, atrair anunciantes e publicidade.

Os gastos com eventos e entretenimento, em tese, podem ser considerados despesas operacionais quando incorridos por uma emissora de televisão. Isso porque os eventos, podem, eventualmente, veicular a marca da emissora, sua realização pode gerar conteúdo para os programas de televisão, dentre outras possibilidades. No entanto, o ônus de comprovar a vinculação dos gastos com a atividade da empresa é do contribuinte e, no presente caso, isso não ocorreu.

Diante disso, deve ser mantida a glosa de despesas com eventos.

b) Despesas com confraternizações para funcionários

A Recorrente sustenta que as despesas com representações e confraternizações se referem a gastos com alimentação e eventos para funcionários, que consistem em um elemento motivacional essencial para o prosseguimento das atividades empresariais.

Como já me manifestei em outras oportunidades, as despesas com confraternizações para funcionários, embora inegavelmente contribuam com o patrimônio da empresa, com o bem-estar social, com a melhoria do ambiente de trabalho, sendo, portanto, úteis, não são exigidas pela atividade da empresa, razão pela qual não são dedutíveis com base no art. 47 da Lei nº 4.506/1964. E na mesma categoria e sujeitos aos mesmos critérios estão o "churrasco trimestral", a "festa junina", a "festa de 50 anos da empresa", a "comemoração pelo fechamento de um contrato importante", o "happy hour de final do mês" e todas as demais celebrações realizadas pela pessoa jurídica para seus empregados, que, embora possam ser úteis, não se pode dizer que sejam exigidas pela atividade da empresa.

É interessante notar que mesmo aqueles que defendem um "critério amplo" de dedutibilidade de despesas, afirmam que deve haver uma "uma análise da probabilidade de uma objetiva vinculação entre o esforço financeiro e a possibilidade de obtenção de lucro", "uma relação de pertinência entre o gasto e a receita"¹³ – o que igualmente não vislumbro no caso das despesas com festas de fim de ano e demais celebrações realizadas pela empresa para seus funcionários.

Nesse contexto, deve igualmente ser mantida a glosa de despesas com confraternizações para funcionários.

¹³ FONSECA, Fernando Daniel de Moura. Imposto sobre a Renda: uma proposta de diálogo com a contabilidade. Belo Horizonte: Fórum, 2018, p. 94 e 155.

c) Gastos com a empresa RPC Assessoria de Comunicação Ltda

As despesas relativas aos gastos com a empresa RPC Assessoria de Comunicação Ltda foram glosadas pela Fiscalização nos seguintes termos:

Destaca-se, também, a presença de despesas de ordem contratual de prestação de serviços realizados no ano-calendário de 2008, pela empresa RPC Assessoria de Comunicação Ltda., CNPJ: 05.615.415/0001-93(planilha abaixo), a qual, após análise fiscal nos sistemas de dados da Receita Federal, observou-se que a mesma apresentou a DIPJ relativa ao ano-calendário de 2008, como inativa, ou seja, sem movimentação, o que, juntamente com o fato constatado, quando do exame da documentação apresentada(Contratos/NF) pela fiscalizada, de que as Notas Fiscais comprobatórias dos serviços prestados pela dita empresa se encontram, sob o ponto de vista da sua validade documental, fora da data limite para a sua emissão, que no caso era de, no máximo, até 06/05/2005, e, portanto, sem valor documental, levaram esse fisco a desconsiderar tais despesas como operacionais para fins de sua inclusão na apuração do lucro real.

A Recorrente, por sua vez, alega que a autoridade fiscal não questionou a efetiva prestação do serviço, até porque esta foi demonstrada por outros documentos, como o comprovante dos pagamentos efetuados, recibos, o contrato de locação firmado entre as partes e os registros contábeis.

Nesse ponto, não assiste razão à Recorrente. As notas fiscais emitidas por RPC Assessoria de Comunicação Ltda não têm valor documental, por terem sido emitidas fora do prazo e por empresa inativa.

Por essa razão, neste ponto, deve ser mantida a glosa por seus próprios fundamentos.

II.3 – Dedutibilidade dos descontos concedidos (Item 002 do Auto de Infração de IRPJ e item 001 do Auto de Infração de CSLL)

De acordo com a Autoridade Fiscal, na “Conta nº 51504000 — Descontos Concedidos”, a Recorrente registra as operações de descontos concedidos a empresa Rede Globo nos anos-calendário de 2005 a 2008, motivadas, segundo a fiscalizada, por exigência contratual. A partir da análise dos documentos apresentados em sede de fiscalização, concluiu-se o seguinte:

Nesta conta a fiscalizada registra as operações de descontos concedidos a empresa Rede Globo nos anos-calendário de 2005 a 2008, motivadas, segundo a fiscalizada, por exigência contratual, o que, após o devido exame apenas na documentação inerente a operação, uma vez que não nos foi cedido a cópia do contrato firmado com a referida empresa, observou-se que tais descontos referem-se as rubricas de **Inadimplência Convencionada** e de **Bonificação de**

Volume Convencionada, constantes do Demonstrativo de Contas Mensal — Publicidade SPOT(Rede Globo) em anexo.

A análise de tais documentos nos levou a concluir que as despesas arcadas pela fiscalizada, referentes as ditas rubricas, **dizem respeito ao atendimento de uma exigência essencialmente contratual**, de natureza deliberada entre as partes, não se encontrando, portanto, no campo de incidência de sua dedutibilidade, na condição de despesas operacionais, para fins de apuração do lucro real, uma vez que não apresentam o vínculo característico que enfatize a necessidade técnica de tais encargos para a prestação do serviço objeto do já referido contrato.

A Recorrente, por sua vez, sustenta que a Autoridade Fiscal considerou indedutíveis os descontos que foram concedidos à TV Globo, da qual é afiliada retransmissora e, nesta relação comercial, realiza acertos de contas mensais referentes a repasses de quantias recebidas a título de publicidade, que consistem em descontos incondicionais concedidos à TV Globo por força contratual.

Note-se que a Autoridade Fiscal não desqualificou a natureza da despesa e tampouco deu importância à ausência de contrato. A principal razão que levou à glosa das despesas em questão foi a suposta ausência de necessidade em razão da “natureza deliberada entre as partes” dos valores pagos à Rede Globo.

Ocorre que o fato de as despesas arcadas pela Recorrente decorrerem do “atendimento de uma exigência essencialmente contratual”, como reconhecido pela Autoridade Fiscal e, sendo tal contrato, inegavelmente, relacionado à atividade de uma emissora de televisão afiliada à Rede Globo, indica a sua natureza de despesa operacional e, assim, dedutível.

Diante disso, dou provimento ao recurso voluntário com relação à dedutibilidade dos descontos obtidos.

II.4 – Dedutibilidade de despesas financeiras (Item 003 do Auto de Infração de IRPJ)

A Autoridade Fiscal assim fundamentou a glosa de despesas financeiras:

As despesas relativas aos encargos moratórios(juros de mora), lançados na conta em foco nos anos-calendário de 2005 a 2008(planilhas abaixo), as quais dizem respeito as operações realizadas com empresas de factoring, no caso a São Luis Factoring Ltda e a Garantia factoring Ltda., encontram-se indevidamente computadas como despesa operacional para fins de apuração do lucro real, uma vez que tais encargos não encontram sintonia com as atividades operacionais de uma factoring propriamente dita, uma vez que as operações de factoring, sob o ponto de vista de sua atuação operacional, referem-se a vendas de títulos de créditos, firmadas por meio de um contrato entre as partes interessadas(empresa x factoring), onde o comprador do título, no caso a factoring, assume toda e qualquer responsabilidade pelo adimplemento dos títulos, inclusive os

relacionados com o seu pagamento fora do vencimento previsto para a sua prestação.

Portanto, no caso em tela, tais despesas, muito embora efetivamente ocorridas por, a nosso ver, pura deliberalidade da fiscalizada, não possuem as características necessárias, quanto à essencialidade das ditas despesas, para sua computação na apuração do lucro real, na forma de despesa operacional, motivando, assim, a presente glosa.

A Recorrente, por sua vez, sustenta que realizou operações com empresas de *factoring* para fazer capital de giro e, assim, conseguir exercer as suas atividades. E, para comprovar o alegado, junta aos autos diversos recibos de pagamento de “encargos e/ou principal proveniente” de duplicatas, “diferença de encargos financeiros de recibos diverso”, “juros de mora sobre duplicatas não liquidadas pelos sacados” (fls. 1059/1082). Não foram apresentados contratos ou outros documentos que suportem o pagamento das despesas financeiras.

A dedutibilidade dos juros e demais encargos financeiros é tratada no art. 17 do Decreto-lei nº 1.598/77, reproduzido no art. 374 do RIR/99. Confirma-se a redação do dispositivo vigente à época dos fatos:

Art 17 - Os juros, o desconto, a correção monetária prefixada, o lucro na operação de reporte e o prêmio de resgate de títulos ou debêntures, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do exercício social, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem.

Parágrafo único - Os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte são dedutíveis como custo ou despesa operacional, observadas as seguintes normas:

a) os juros pagos antecipadamente, os descontos de títulos de crédito, a correção monetária prefixada e o deságio concedido na colocação de debêntures ou títulos de crédito deverão ser apropriados, *pro rata tempore*, nos exercícios sociais a que competirem;

b) os juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo permanente, incorridos durante as fases de construção e pré-operacional, podem ser registrados no ativo diferido, para serem amortizados.

Disso se extrai que, além de observar as condições contidas no art. 17 do Decreto-lei nº 1.598/77, os juros devem, quando for o caso, atender ao disposto nos artigos 46 e 47 da Lei nº 4.506/1964, a depender de se tratar de um custo ou despesa, respectivamente.

Aplicando tais lições ao presente caso, entendo que a Recorrente não comprovou a natureza dos valores registrados contabilmente como juros e tampouco sua natureza de custo ou despesa e o atendimento aos requisitos legais correlatos. Isso porque os recibos, desacompanhados dos contratos ou outros documentos, não são suficientes para tanto.

Diante do exposto, deve ser negado provimento ao recurso voluntário também nesse ponto.

II.5 – Incidência de juros de mora sobre multa de ofício

Por fim, alega a Recorrente a não incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

O tema, entretanto, está pacificado no âmbito deste conselho, sendo objeto da 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”. Assim, não subsiste a alegação de não incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

III – CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por CONHECER do RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, apenas para cancelar a glosa relativa às despesas informadas na “Conta nº 51504000 — Descontos Concedidos” (Item 002 do Auto de Infração de IRPJ e item 001 do Auto de Infração de CSLL).

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic