



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

Processo nº	10530.721720/2014-81
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1401-002.031 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	15 de agosto de 2017
Matéria	IRPJ - GLOSA DE DESPESAS
Recorrente	AGRO INDUSTRIAS DO VALE DO SÃO FRANCISCO SA AGROVALE
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

PRELIMINAR. NULIDADE EXTINÇÃO DO MPF. INEXISTÊNCIA

O MPF é instrumento de controle da atividade administrativa. Possíveis irregularidades na prorrogação do mesmo não implicam em nulidade da autuação.

NULIDADE. INTIMAÇÃO DEFICIENTE. INEXISTÊNCIA.

A intimação realizada com o comprovante de recebimento e apresentação de defesa com inteireza da contestação dos elementos da autuação configuram a inexistência de cerceamento de defesa e a nulidade da autuação.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Constatando-se a inexistência de pagamento antecipado, aplica-se a regra decadencial do 173, I, do CTN, não ocorrendo decadência a ser declarada.

DESPESAS DE VIAGEM, ESTADA E PASSAGENS. COMPROVAÇÃO SUFICIENTE. PROCEDÊNCIA PARCIAL

Apresentados documentos que comprovam parcialmente a ocorrência das despesas e a sua vinculação à atividade da empresa, cancela-se parcialmente a glosa em relação aos valores comprovados.

DESPESA COM COTAS DE COMBUSTÍVEL. IMPOSSIBILIDADE.

Inexistindo a vinculação da realização das despesas com a atividade específica da empresa, configura-se mera liberalidade, sendo indevidutíveis como despesas.

RESSARCIMENTO MÉDICO A FUNCIONÁRIOS. BENEFÍCIO NÃO ACESSÍVEL A TODOS OS FUNCIONÁRIOS. NÃO COMPROVAÇÃO DA DEDUÇÃO DOS REEMBOLSOS.

Mantém-se a glosa das despesas de ressarcimento médico a funcionários quando comprovado que este só beneficiava parte dos empregados da empresa. Igualmente em relação ao fato de não ter sido comprovado o

reembolso das despesas por dedução em contra-cheque dos empregados e seu oferecimento como receita em contrapartida ao lançamento integral das despesas.

**MULTA E JUROS INCIDENTES SOBRE PAGAMENTOS EM ATRASO.
DEDUTIBILIDADE. POSSIBILIDADE.**

Valores relativos a juros e multas pagos em atraso, por sua natureza compensatório, constituem despesas dedutíveis na apuração dos resultados.

DESPESAS COM ATUALIZAÇÃO DE DÉBITOS PARCELADOS. NÃO COMPROVAÇÃO IMPOSSIBILIDADE.

Não existindo nos autos a comprovação de que os valores deduzidos como despesas são exatamente os valores relativos à atualização de débitos parcelados, descabe a dedutibilidade destas despesas.

**VARIAÇÕES MONETÁRIAS. DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS. GLOSA.
DÉBITOS QUE NÃO SE REFEREM A MULTAS E NÃO ESTÃO COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA. IMPROCEDÊNCIA.**

A suposição fiscal de que os DEBCAD incluídos em parcelamento sem a comprovação deste fato gera a improcedência do item lançado. Embargos apresentados em processo de execução de débitos previdenciários não constituem hipótese de suspensão da exigibilidade dos créditos tributários, por falta de previsão legal. Improcedência da autuação.

**VARIAÇÕES MONETÁRIAS. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. GLOSA.
DÉBITOS QUE ESTARIAM COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA.
SUSPENSÃO NÃO COMPROVADA. IMPROCEDÊNCIA.**

A suposição fiscal de que os débitos incluídos em parcelamento estavam com a sua exigibilidade suspensa sem a comprovação deste fato gera a improcedência do itens lançados.

GLOSA DE APROPRIAÇÃO DE TRATOS CULTURAIS RELATIVOS A PERÍODOS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

Demonstrado que a despesas de tratos culturais da cana-de-açúcar de períodos anteriores foi deduzida como despesa do exercício, procede a glosa por desrespeito ao regime de competência.

DESPESAS COM AERONAVES

A depender do porte, do número de filiais e da sua distribuição geográfica, o emprego de aeronaves próprias para o deslocamento de funcionários, sobretudo de diretores, no lugar da utilização das linhas regulares oferecidas pelas companhias aéreas, pode ser a forma mais eficiente para a operação da pessoa jurídica, da mesma forma que o emprego de veículos próprios, mesmo mais custosos, podem ser mais eficientes que obrigar os funcionários a se deslocar de ônibus entre as filiais numa mesma localidade. Se não ficou comprovado que a aeronave foi usada para o deleite dos administradores em viagens não relacionadas à atividade empresarial, não cabe a glosa das despesas correspondentes, mesmo na hipótese de haver linhas regulares de transporte aéreo entre as localidades.

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS

São dedutíveis as despesas com honorários advocatícios para a defesa de diretores e funcionários, se o objeto da ação guarda relação com a atividade da empresa.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE DEVERES NÃO TRIBUTÁRIOS

É da natureza da prática empresarial submeter-se ao imponderável, inclusive no âmbito dos deveres jurídicos. Para o exercício de atividades econômicas, é absolutamente necessário atirar-se num vasto campo do imprevisível e suportar as suas consequências, inclusive aquelas de índole punitiva. Na verdade, podemos dizer com a mais absoluta segurança que é praticamente impossível, em muitos setores econômicos, conseguir guiar um empreendimento sem arcar com multas impostas pela administração pública. O risco faz parte do negócio, e suas consequências também, inclusive aquelas de cunho pecuniário punitivo. Desse modo, das multas impostas pela Administração Pública correlatas ao exercício da atividade do empresário, apenas aquelas decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias principais não são dedutíveis em razão de expressa previsão legal (§ 5º, art. 41, Lei nº 8.981/95).

ADITIVO AO RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

A apresentação de aditivo ao recurso voluntário relativa a matéria nem ao menos impugnada não é possível por aplicação do instituto da preclusão processual e em face de impedir a dialeticidade da discussão processual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do aditivo ao recurso voluntário e rejeitar as preliminares apresentadas. Por maioria de votos, afastar a arguição de decadência. Vencidos os Conselheiros Lívia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin e Daniel Ribeiro Silva. No mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para excluir do lançamento as seguintes glosas: i) Multas ambientais. Vencidos os Conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto e Luiz Augusto de Souza Gonçalves; ii) Honorários advocatícios. Vencidos os Conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto; iii) Despesas com aeronaves. Vencido o Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto; Por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso para excluir do lançamento as glosas com: i) Despesas de viagens e estadias, conforme demonstrativo constante do dispositivo deste acórdão; ii) Juros e multas incidentes sobre a CSLL paga em atraso; iii) Variações monetárias passivas incidentes sobre os DEBCADs escriturados no 1º trimestre de 2009, no valor de R\$471.047,44, e sobre os débitos previdenciários relativos ao mesmo período de apuração, no valor de R\$52.336.502,84; iv) Variações monetárias passivas relativas aos débitos tributários (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), no valor de R\$49.675.150,16. Por unanimidade de votos negar provimento ao recurso no que tange às glosas de cotas de combustível, resarcimento médico a funcionários, variações monetárias passivas sobre débitos inscritos em dívida ativa da União e apropriação de tratos culturais. Designado o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Relator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (Relator Designado), Daniel Ribeiro Silva, Jose Roberto Adelino da Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto (Relator), Lívia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa

Relatório

Contra o contribuinte foram lavrados autos de infração de IRPJ e CSLL relativos às seguintes acusações:

Glosa de Serviços prestados por pessoa jurídica relativos a despesas médico-hospitalares de pessoas não enquadradas como dirigente ou empregado da empresa.

INFRAÇÃO	9.4.1.2.12 - SERVICOS PRESTADO P/PESSOA JURIDICA				TOTAL
	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	
Despesas Não Comprovadas	7.422,00	0,00	0,00	0,00	7.422,00
Despesas Não Necessárias	46.721,44	9.714,63	0,00	0,00	56.436,07
TOTAL	54.143,44	9.714,63	0,00	0,00	63.858,07

Glosa de despesas com multas por infrações de natureza tributária e não tributária que foram consideradas indevidáveis.

INFRAÇÃO	9.4.1.3.07 - OUTROS IMPOSTOS E TAXAS				TOTAL
	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	
Despesas Não Comprovadas	0,00	0,00	26.421,30	0,00	26.421,30
Despesas Não Necessárias	5.000,00	0,00	0,00	0,00	5.000,00
Multas de Natureza Tributária Não Dedutíveis	0,00	0,00	0,00	166.815,72	166.815,72
Multas de Natureza Não Tributária Não Dedutíveis	0,00	6.328,18	150.000,01	0,00	156.328,19
Total	5.000,00	6.328,18	176.421,31	166.815,72	354.565,21

Glosa de despesas desnecessária (honorários advocatícios pagos em ação de *habeas corpus*)

INFRAÇÃO	9.4.1.2.10 - HONORARIOS ADVOCATICIOS				TOTAL
	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	
Despesas Não Necessárias	0,00	21.310,60	0,00	0,00	21.310,60
Total	0,00	21.310,60	0,00	0,00	21.310,60

Glosa de despesas com aluguéis e arrendamento. Foram glosadas as despesas realizadas com o aluguel e arrendamento de aeronave executiva de uso da diretoria, conforme documentos anexados.

INFRAÇÃO	9.4.1.2.13 - ALUGUEIS E ARRENDAMENTOS				TOTAL
	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	
Arrendamento Mercantil - Bens Não Relacionados com a Atividade	175.353,84	156.761,33	141.973,21	129.730,72	603.819,10
Total	175.353,84	156.761,33	141.973,21	129.730,72	603.819,10

Glosa de despesas com estadas e viagens. Foram realizadas glosas relativas às despesas com viagem sem a identificação do motivo da viagem e, em relação às identificadas, glosou as relativas a beneficiários que não fazem parte do quadro da empresa ou cuja motivação demonstre não ser necessária à atividade empresarial.

INFRAÇÃO	9.4.1.2.18 - ESTADAS E VIAGENS				TOTAL
	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	
Despesas Não Necessárias	47.812,90	21.544,16	17.754,47	48.326,10	135.437,63
Total	47.812,90	21.544,16	17.754,47	48.326,10	135.437,63

Glosa de despesas com viagens e ajudas de custo, conforme detalhamento abaixo.

Constatações	Considerações da Fiscalização
1. Os recibos de pagamento se referem à aquisição de cotas fixas de combustível, em benefício de alguns empregados.	1. O pagamento feito dessa forma, através de uma cota fixa de combustível, revela a inexistência de controles sobre a utilização desse recurso. Não há nada que comprove que o uso do combustível deu-se no desenvolvimento de atividades necessárias à empresa ou na manutenção de sua fonte produtora ou em que proporção isso possa ter sido feito.
2. Os recibos apresentados não são hábeis a comprovar as transações comerciais a que se referem.	2. As operações comerciais devem ser lastreadas por documentos fiscais hábeis (notas fiscais), momente se considerarmos a habitualidade e importância das operações.
3. Não identificação (placa, modelo) do veículo.	3. A não identificação do veículo nos impossibilitou de verificar se o veículo atendia aos requisitos estabelecidos pelo artigo 25 da IN SRF nº 11/1.996 (vide item 2.4 acima) e, por via de consequência, se os gastos com esses veículos seriam ou não dedutíveis.
4. Não há indicação da utilização dada ao veículo.	4. A ausência da utilização dada ao veículo, impossibilita verificar se a despesa é de fato necessária à atividade da empresa ou se vinculada intrinsecamente com a produção/comercialização dos bens/serviços.

INFRAÇÃO	9.4.1.2.19 - DIARIAS E AJUDA DE CUSTOS				TOTAL
	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	
Despesas Não Comprovadas	19.681,65	21.902,75	18.437,68	26.098,23	86.120,31
Total	19.681,65	21.902,75	18.437,68	26.098,23	86.120,31

Glosa de despesas com manutenção da aeronave.

INFRAÇÃO	9.4.1.2.25 - DESPESAS COM MANUTENCAO				TOTAL
	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	
Despesas Não Necessárias	199.802,25	100.693,01	142.981,61	125.400,28	568.877,15
Total	199.802,25	100.693,01	142.981,61	125.400,28	568.877,15

Glosa de reembolso de despesas de ressarcimento médico a funcionários. Conforme o fiscal tratam-se de despesas com ressarcimento de valores de despesas médico-odontológicas que não são atribuídos a todos os funcionários da empresa.

INFRAÇÃO	9.4.1.2.37 - RESSARCIMENTO MEDICO A FUNCIONARIOS				TOTAL
	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	
Despesas Não Necessárias	161.175,60	229.187,94	195.907,51	276.507,69	862.778,74
Total	161.175,60	229.187,94	195.907,51	276.507,69	862.778,74

Glosa de Despesas com Passagens.

- a) Para os lançamentos contábeis nos quais o objetivo da viagem não foi informado pelo Contribuinte: as glosas foram realizadas baseadas no fato de que se o Contribuinte não informa o objetivo, não há como verificar, apenas com os documentos apresentados, a necessidade da despesa, razão pela qual as glosas foram realizadas com base no artigo 299 do RIR/99 (**Critério 1**);
- b) Para aqueles lançamentos nos quais o motivo da viagem foi informado pelo Contribuinte: as glosas foram realizadas levando-se em consideração os beneficiários das passagens. Se os mesmos não possuíam relação empregatícia, ou de direção, ou de prestação de serviços com a empresa, entendemos que os gastos foram feitos por mera liberalidade da empresa, razão pela qual as glosas foram realizadas também com base no artigo 299 do RIR/99 (**Critério 2**);

INFRAÇÃO	9.4.1.2.41 - DESPESAS C/PASSAGENS				TOTAL
	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	
Despesas Não Necessárias	40.905,02	35.266,88	24.248,83	26.496,39	126.917,12
Total	40.905,02	35.266,88	24.248,83	26.496,39	126.917,12

Glosa de Variações Monetárias Passivas relativas a despesas não comprovadas e a despesas não dedutíveis.

INFRAÇÃO	9.4.1.4.03 - VARIACOES MONETARIAS PASSIVAS				TOTAL
	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	
Despesas Financeiras Não Comprovadas	113.818,03	76.417,78	71.592,26	143.881,91	405.709,98
Despesas Financeiras Não Dedutíveis	1.689.582,96	1.428.423,92	2.611.679,35	690.196,36	6.419.882,59
TOTAL	1.803.400,99	1.504.841,70	2.683.271,61	834.078,27	6.825.592,57

Exclusões indevidas do Lucro Real.

Exclusões dos lançamentos de débitos, multas e atualização de débitos previdenciários.

	DEBCAD	Principal	Multas	Juros	Total	Valor da Glosa	Motivo da Glosa
Grupo 1	35357089-3	4.200.485,15	1.680.194,12	5.843.216,64	11.723.895,91	11.723.895,91	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutivel. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35357093-1	70.271,60	28.108,66	97.649,51	196.029,77	196.029,77	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutivel. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35357094-0	16.330,51	6.532,20	24.658,20	47.520,91	47.520,91	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutivel. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35357090-7	55.463,71	41.761,43	71.487,69	168.712,83	168.712,83	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutivel. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35357098-2	14.537,33	5.788,98	25.796,36	46.122,67	46.122,67	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutivel. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35357097-4	2.842.417,80	1.136.966,87	5.069.407,95	9.048.792,62	9.048.792,62	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutivel. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	31970685-0	7.665.641,04	4.513.925,85	18.272.390,41	30.451.957,30	30.451.957,30	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutivel. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35607879-5	434.873,05	0,00	0,00	434.873,05	434.873,05	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutivel. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35607880-9	218.597,78	0,00	0,00	218.597,78	218.597,78	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutivel. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
Grupo 2	35607885-0	515.324,18	77.297,63	303.596,46	896.218,27	77.297,63	Exclusão Indevida. Multa Indedutivel. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35607767-5	893.929,83	134.089,46	689.100,37	1.717.119,66	134.089,46	Exclusão Indevida. Multa Indedutivel. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35607878-7	865.534,38	259.660,35	955.155,02	2.080.349,75	259.660,35	Exclusão Indevida. Multa Indedutivel. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	1º TRIM	17.793.406,36	7.884.325,55	31.352.458,61	57.030.190,52	52.807.550,28	

Glosa de Exclusão de débitos, multas e atualizações tributárias.

TRIBUTO	Principal	Multas	Juros	Encargos Legais	Total	Valor da Glosa	Motivo da Glosa
IRPJ	977.173,22	418.820,99	2.074.458,15	917.476,91	4.387.929,27	4.387.929,27	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Principal e Juros indedutíveis. Artigo 344, § 2º do RIR/99.
CSLL	1.194.786,12	881.710,77	3.886.227,17	1.650.168,80	7.612.892,86	7.612.892,86	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Principal e Juros indedutíveis. Artigo 344, § 6º do RIR/99.
COFINS	2.242.802,32	1.721.841,84	6.091.071,16	2.777.243,66	12.832.958,98	12.832.958,98	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99.
PIS	471.019,67	373.657,58	1.376.840,09	605.106,92	2.826.624,26	2.826.624,26	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99.
IPI	4.989,53	2.635.342,08	12.510.353,16	5.610.107,35	20.760.792,12	20.760.792,12	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99.
CIDE	0,00	214.294,82	870.310,37	169.347,48	1.253.952,67	1.253.952,67	Exclusão Indevida. Débito Indedutivel. Artigo 344, § 1º do RIR/99.
1º TRIM	4.890.770,86	6.245.668,08	26.809.260,10	11.729.451,12	49.675.150,16	49.675.150,16	

Glosa de Apropriação de Tratos culturais de exercícios anteriores. R\$ 9.804.522,84

Valor referente a despesas teoricamente realizadas nos anos de 2006 a 2008 e não apropriadas às quais o contribuinte, devidamente intimado a apresentar o razão dos anos de 2006 a 2008 para demonstrar a contabilização para exercícios futuros, não apresentou a documentação.

Data	Histórico	Valores	Valores Glosados
31/03/2009	Atualização de débitos previdenciários de exercício anterior	57.030.190,51	52.807.550,28
31/03/2009	Atualização de débitos tributários de exercício anterior	49.675.151,13	49.675.151,13
31/03/2009	Apropriação de tratos culturais de exercício anterior	9.804.522,84	9.804.522,84
31/03/2009	Subvenção de ICMS s/ álcool anidro	356.266,00	—
1º TRIM		116.866.130,48	112.287.224,25
30/09/2009	Atualização de débitos previdenciários	890.559,00	890.559,00
30/09/2009	Subvenção para investimentos	656.997,00	—
3º TRIM		1.547.556,00	890.559,00
31/12/2009	Incentivo fiscal	4.399.133,42	—
4º TRIM		4.399.133,42	0,00
TOTAL GERAL		122.812.819,90	113.177.783,25

A tabela abaixo demonstra as glosas realizadas por tipo de infração:

INFRAÇÃO	EXCLUSÕES DO LALUR - 2.4.3.1.02 - PREJUIZOS ACUMULADOS				TOTAL
	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	
Exclusões Indevidas	112.287.224,25	0,00	890.559,00	0,00	113.177.783,25
TOTAL	112.287.224,25	0,00	890.559,00	0,00	113.177.783,25

O contribuinte apresentou impugnação de fls. 1501 em diante.

Analisando a impugnação apresentada juntamente com os elementos da autuação a Delegacia de Julgamento entendeu por considerar improcedente a impugnação e manteve na íntegra todos os valores lançados, conforme decisão abaixo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

MULTAS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. GLOSA.

As multas impostas por transgressões de leis de natureza não tributária são indedutíveis, por não serem necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

DESPESAS DE VIAGEM. ESTADA. PASSAGENS. GLOSA.

A dedução de despesas de viagem, com passagens e estada na apuração do lucro real requer a comprovação da sua necessidade para as atividades da empresa.

DESPESAS COM ARRENDAMENTO E MANUTENÇÃO. GLOSA.

São indedutíveis as despesas com arrendamento e manutenção de uma aeronave, quando esse bem não está relacionado intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços da contribuinte.

DESPESAS COM DIÁRIAS E AJUDA DE CUSTO. GLOSA.

São indedutíveis as despesas com diárias e ajuda de custo, quando não ficar comprovado, com documentação hábil e idônea, que foram realizadas no desenvolvimento de atividades necessárias à empresa ou na manutenção de sua fonte produtora.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS. TRIBUTOS. JUROS.

A despesa para ser considerada incorrida e, portanto, dedutível na apuração do lucro real, deve ser revestida dos atributos de certeza e liquidez, que não ocorrem quando inexigíveis em razão de processos judiciais.

JUROS DE MORA. MULTA COMPENSATÓRIA. DEDUTIBILIDADE. CONDIÇÃO.

A indedutibilidade de tributos e contribuições, na determinação do lucro real, alcança não somente o principal, mas também os juros e a multa que são encargos acessórios acrescidos àquele.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

DECADÊNCIA. IRPJ. CSLL.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos contados do fato gerador, no caso de haver pagamento antecipado do tributo, caso contrário o prazo é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Além disso, em relação a alguns pontos da acusação fiscal não houve apresentação de impugnação, conforme abaixo.

Voto

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal (PAF). Dela conheço.

Matéria não impugnada.

Verifica-se, na impugnação, que a contribuinte não contesta a glosa de despesas com serviços prestados por pessoa jurídica no valor de R\$ 63.858,07, a glosa do valor de R\$ 183.478,41 relativo a viagens, estadas e passagens e a glosa de multas de natureza não tributária no valor de R\$ 6.328,18.

Dessa forma, nos termos do art. 16, III, e 17 do PAF, é definitiva, na esfera administrativa, a exigência dos tributos relativa aos valores acima citados, não podendo mais ser objeto de contestação nas instâncias superiores.

Cientificado o contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 2261, no qual apresenta as seguintes alegações:

Preliminar. Nulidade por extinção da validade do MPF e deficiente notificação de lançamento,

Decadência do lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos até 08/04/2009. Alega que só teve ciência completa da documentação em 09/04/2014 e que como a informação anterior do fiscal não foi acompanhada de toda a autuação teria sido deficiente e, assim, deve ser anulada a autuação.

MÉRITO

Em relação ao mérito entende que a fiscalização não utilizou os conceitos adequados de custo e despesas quando realizou as glosas de despesas que basearam a autuação.

Glosa com Multas de Natureza não tributária

Entende que as multas emitidas pelo IMA são compensatórias e que, assim, poderiam ser dedutíveis conforme entendimento da própria Receita Federal. Alega que são compensatórias estas multas porque são destinadas direta ou indiretamente a recompor as estruturas atingidas.

Glosa de Despesas com Honorários Advocatícios

Alega, em seu favor, que as despesas advocatícias pagas em *habeas corpus* em favor de um diretor da empresa foram necessárias porque a ação em questão se refere a suposta acusação de que o referido diretor agiu em conluio com um funcionário para fraudar o FGTS.

Glosa de Despesas com Arrendamento e Manutenção de Aeronave

Alega que as despesas de arrendamento e manutenção da aeronave são necessárias visto que possui filiais em Recife e Maceió onde são realizados os atos de comercialização de açúcar e álcool. Por isso a posse e manutenção da aeronave é necessária para movimentação de seus diretores, mormente o comercial, assim como pessoal da contabilidade para atuar nas referidas filiais, assim, como pessoal para atuar em tribunais, etc. Informa ainda ter apresentado roteiros de vôos para justificar suas alegações.

Glosa de Despesas com Viagens, Estadas e Passagens

Neste item alega que apresentou planilhas com a lista de diretores e prepostos beneficiados com a compra de passagens e o pagamento de diárias para demonstrar que as despesas realizadas eram necessárias. Com relação ao pagamento de despesas de combustíveis alega que como a empresa se situa a 30 Km da cidade de Juazeiro, faz-se necessário o deslocamento diário de prepostos e empregados para resolver problemas junto a órgãos públicos, tribunais e empresas privadas que fornecem bens e serviços necessários à empresa.

Glosa de despesas com Ressarcimento Médico a Funcionários

Alega que são dedutíveis as despesas com assistência médica, odontológica e assistencial aos funcionários. Alega que a empresa faz a assistência social dos funcionários e, no final do mês, realizada o desconto de parte destas despesas na folha de pagamento. Alega que a fiscalização não considerou os lançamentos dos descontos feitos na mesma conta e que por isso deve ser revista a glosa.

Glosa de Despesas com Variações Monetárias passivas e Variações Monetárias não comprovadas.

Alega que o valor de R\$ 49.266,04 referiu-se ao pagamento de juros e multa por atraso no recolhimento da CSLL. Que a decisão manteve a glosa com base no art. 344, § 6º do RIR/99. Informa que apresentou a comprovação das despesas com o PER/DOMP do pagamento.

Com relação ao valor de R\$ 13.232,04, informa que se trata da atualização do parcelamento do processo 10530.001819/2003-19, já inscrito em Dívida Ativa. Alega que a decisão recorrida considerou que não ficou demonstrada a origem destes. Alega que a origem foi uma contestação judicial da COFINS que, com a derrota, obrigou ao parcelamento.

Variações Monetárias Passivas Indedutíveis.

Alega que a decisão recorrida manteve a autuação por considerar que os débitos estavam com exigibilidade suspensa e, ainda que não tivessem, continham multas de infrações que impediriam a sua dedução.

A empresa alega, com base em precedentes judiciais, que a impossibilidade somente se aplica quando a suspensão da exigibilidade decorre das hipóteses do art. 151, II a IV, do CTN e que nenhum dos processos em questão estaria nestas hipóteses, posto que os referidos processos estavam em discussão e, com o advento da Lei 11.941/2009, a empresa desistiu de todos os recursos e ingressou com os processos no parcelamento.

Eis o critério do fiscal

"Claro nos parece que se o crédito tributário está sendo discutido judicialmente (mediante apresentação de embargos), falta-lhe nesse momento os critérios de certeza e liquidez, razão pela qual se entende que, se o mesmo não pode ser cobrado, sua exigibilidade encontra-se suspensa e, consequentemente, o débito revela-se indedutível."

A empresa alega que como os débitos estavam inscritos em DAU, já gozavam dos requisitos de certeza e liquidez e poderiam ser dedutíveis.

Ainda, partindo desse mesmo pressuposto, o contribuinte teria direito de contabilizar e deduzir em Janeiro/2009 o valor de R\$ 57.030.190,52 relativos a débitos previdenciários, conforme visto, e tais prejuízos fiscais não foram utilizados.

Assim, não resta infração alguma passível de lavratura de auto de infração relativa a débitos tributários em relação ao primeiro trimestre/2009. Com relação ao IRPJ e à CSLL afirma ainda que eles não seriam dedutíveis por conta da vedação contida nos pars. 2º. e 6º. do art. 344 do RIR/99.

Ora, se a Fiscalização tivesse segurança na “glosa” procedida por ele próprio com base na “análise, da situação dos débitos” (art. 344, par. 1º. do Regulamento do Imposto de Renda), que atingiu 100% dos valores, não despenderia esforços argumentando que parte desses débitos (IRPJ e CSLL) tem a exclusão proibida pelos parágrafos 2º e 6º do art. 344 do RIR/99.

Como não cabe efetuar a “glosa” duas vezes, por razões distintas, tem-se que aquilo que já foi “glosado” com base no §1º, do art. 344 do Regulamento do Imposto de Renda, não pode novamente vir a ser “glosado” com fundamento nos §2º e 6º, do mesmo artigo legal.

Glosa de Apropriação de Tratos Culturais de anos anteriores

Alega que a produção da cana possui diversas atividades e que na época da plantação são realizados diversos gastos com o plantio que devem render por vários períodos de colheita. Assim especifica.

Vale destacar que o valor cuja dedutibilidade foi equivocadamente glosada, foi regularmente contabilizado na Conta N° 1.1.8.1.02 – Tratos Culturais de Cana-de-Açúcar, cujo saldo, no valor de R\$ 9.804.522,84, originou-se da contabilização de diversas rubricas que compõem o custo agrícola da cultura da cana-de-açúcar.

No sentido de comprovar a legitimidade dos custos com a “Manutenção da Lavoura de Cana-de-Açúcar”, a Recorrente anexa à presente cópia dos seguintes documentos:

Razão Contábil da Conta 1.1.8.1.02 – Tratos Culturais – Exercício Seguinte, onde está assinalado o lançamento em questão, feito a crédito nessa conta;

Razão Contábil da Conta 2.4.3.1.02 – Prejuízos Exercícios Anterior, onde está assinalado o lançamento a débito dessa conta.

Ou seja, este procedimento ocorre em cada exercício, ao reverso do que consignou o acórdão.

Ou seja, o acórdão confunde aquilo que seja despesas de exercícios seguintes, com aquilo que seja apropriação de despesas de exercícios anteriores. Ora, as despesas em questão são referentes aos períodos de apuração de 2006 a 2008, portanto já incorridas, mas que não tinham sido devidamente apropriadas aos resultados daqueles exercícios, o que se procedeu, extemporaneamente, no ano de 2009, e o única rubrica passível de seu registro era justamente a rubrica Ajustes de Exercícios Anteriores tendo como contra-partida contábil a conta Prejuízos Acumulados.

Somente seria inapropriado levar a débito da conta prejuízos acumulados se tivessem sido apropriados nos anos anteriores. Não foram.

Do Aditivo ao Recurso - Glosa de Variações Monetárias Passivas

Apresenta, às fls. 2478, aditivo ao recurso voluntário onde apresenta novos argumentos, conforme abaixo.

Isto porque, a tributação foi efetuada no primeiro trimestre de 2009, quando lançadas as parcelas em exame, seja como despesa do exercício, seja como ajuste de exercícios anteriores.

Na medida que o fisco e o julgador de primeiro grau entenderam que os mencionados valores estavam com exigibilidade suspensa devido a embargos de execução (hipótese não prevista no artigo 151, incisos II a IV do CTN), mencionados valores tiveram sua exigibilidade restabelecida, ou no mesmo ano calendário ou no calendário seguinte, quando então passaram a ser dedutíveis.

Sendo dedutíveis em período posterior, então ocorreu a hipótese de postergação de pagamentos de tributos, considerando que nos períodos posteriores (quando se tornaram dedutíveis) foram efetuados pagamentos a maior, daí incidindo apenas multa de mora e juros SELIC, como previsto em lei.

A decisão recorrida trouxe diferente fundamento da autuação ao explicitar que os encargos glosados são indedutíveis por não se constituírem em fato certo e determinado.

A se considerar o entendimento do fisco e da decisão recorrida que as glosas são procedentes, visto o errôneo entendimento de suspensão da exigibilidade, então o lançamento teria que ser contemplado com as regras legais de postergação de pagamento de imposto como previsto nos artigos 247 e 273 do RIR/99, e bem explicitado pelo Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

A inobservância pela autoridade fiscal destes comandos legais, determina a nulidade do procedimento fiscal, cancelando as correspondentes exigências inclusive restabelecendo o montante dos prejuízos fiscais acumulados.

Alega o recorrente neste aditivo que o fisco, ao realizar a glosa das despesas por estas não serem dedutíveis no ano de 2009, deveria aplicar as normas relativas à inobservância do regime de competência e, assim realizar a compensação dos tributos pagos a maiores em outros exercícios.

O fisco, na peça de autuação, no seu entendimento da inexatidão do período de apropriação de tributos, variação monetária e juros, efetua o lançamento pela apropriação antecipada dos encargos ora discutidos, mas deixa claro o que os mesmos não eram dedutíveis em janeiro/2009, mas em período posterior.

Esse fato é visualizado no Termo de Verificação Fiscal quando se explicita que no primeiro trimestre de 2009 os encargos estavam com exigibilidade suspensa, pois somente seriam dedutíveis em períodos posteriores, os quais são ali identificados.

.....

Como visto acima, a própria decisão recorrida constatou que indedutíveis no primeiro trimestre de 2009, os tributos passaram a ser exigíveis em períodos posteriores.

Então, em função de sua vinculação à lei, teria que efetuar o lançamento obedecendo os comandos legais acima descritos e bem explicitados no Parecer Normativo COSIT nº 02/96, cujos trechos se transcreve:

Solicita, desta forma, que sejam cumpridas as disposições do PN COSIT 02/96, para que sejam deduzidos os efeitos dos pagamentos posteriores na postergação.

Apresenta outras alegações neste aditivo mas que não trazem argumentos muito diferentes dos anteriormente apresentados.

É o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, por isso dele tomo conhecimento

Preliminar. Nulidade por extinção da validade do MPF e deficiente notificação de lançamento.

Em relação a esta preliminar o contribuinte alega que a fiscalização teria extrapolado o prazo de validade do MPF e que, assim, todo o procedimento seria passível de nulidade. Além disso, alega que a notificação do lançamento foi deficiente.

Em relação à notificação do lançamento, mesmo em se considerando todos os percalços e desencontros para que fosse dada ciência de todos os documentos ao contribuinte, este mesmo entende que tomou ciência de toda a documentação em 08 de abril de 2014.

Verificamos, conforme informado na própria decisão recorrida, que foi considerado como data de ciência o dia 09 de abril de 2014. Assim, nenhum prejuízo ocorreu à defesa pois todo o prazo de impugnação lhe foi concedido.

Com relação à alegada nulidade em função de o MPF em razão de o procedimento ter continuado após o término de sua validade, possíveis vícios na emissão do MPF não tem o condão de causar nulidade ao procedimento, haja vista que a emissão do MPF visa ao controle interno das atividades da administração. Eventuais incorreções em sua emissão não ensejam a nulidade do procedimento, visto não causarem prejuízo à defesa do contribuinte.

Pelo contrário, no caso do contribuinte, em se considerando que a expiração do prazo de validade do MPF torna o contribuinte novamente espontâneo, poderia ter aproveitado o retorno à espontaneidade para regularizar pagamentos que acaso entendesse devidos. Mas somente essa expiração não pode ser ensejadora de nulidade do procedimento.

Veja-se, abaixo, precedente desta mesma câmara neste sentido.

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CARF - Primeira Seção
QUARTA CÂMARA - PRIMEIRA TURMA
RECURSO: RECURSO VOLUNTARIO
MATÉRIA: IRPJ, COFINS, PIS, CSLL
ACÓRDÃO: 1401-001.783

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2010, 2011, 2012 VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO. As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento. Recurso Especial negado. PROCEDIMENTO FISCAL. PERDA DA ESPONTANEIDADE. Depois de instaurado o procedimento de fiscalização a contribuinte não mais dispõe de espontaneidade para regularizar suas obrigações tributárias visando afastar a formalização da exigência e imposição da multa de ofício estabelecidas na legislação pertinente. QUEBRA DE SIGILO FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE DO PROCEDIMENTO DE OBTENÇÃO DE INFORMAÇÕES SIGILOSAS VIA RMF. O STF fixou que o art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal. OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. Correta a exigência quando o contribuinte não procedeu à contabilização de receitas financeiras obtidas no decorrer do ano-calendário. MULTA QUALIFICADA. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. À autoridade julgadora é vedado afastar a aplicação da lei sob fundamento de inconstitucionalidade, pelo que é impossível apreciar as alegações de ofensa aos princípios constitucionais da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade. LANÇAMENTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSLL. Por decorrerem dos mesmos motivos de fato e de direito que levaram à exigência do IRPJ, igual destino deverão ter os lançamentos dele reflexos. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PRECLUSÃO. A responsabilidade pessoal dos solidários não pode ser conhecida face das alegações apresentadas somente na fase recurso, respeito a impossibilidade de supressão de instância, nos limites do que determina o art. 17 do Decreto 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; e II) Por unanimidade, em não conhecer dos recurso dos responsáveis em parte

(responsabilidade tributária, multas qualificada e agravada), por serem matérias preclusas. Na parte conhecida, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento aos recursos voluntários dos solidários e da empresa. (assinado digitalmente) ANTÔNIO BEZERRA NETO - Presidente. (assinado digitalmente) LUCIANA YOSHIHARA ARCANGELO ZANIN - Relatora. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Presidente), Lívia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto e Aurora Tomazini de Carvalho.

À vista do exposto, quanto a este item, rejeito a preliminar levantada.

Decadência do lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos até 08/04/2009.

Alega que só teve ciência completa da documentação em 09/04/2014 e que como a informação anterior do fiscal não foi acompanhada de toda a autuação teria sido deficiente e, assim, deve ser anulada a autuação.

Com relação à contagem do prazo decadencial a diferença entre a regra da antecipação do pagamento e a posterior homologação (em cinco anos contados do pagamento) e a ausência de pagamento e a contagem do prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado decorre da informação prestada ao fisco.

No primeiro caso o prazo se conta porque, ocorrendo o pagamento, e a consequente obrigação de apresentar informação ao fisco, este pode agir de imediato ao poder realizar a análise prévia do conteúdo do pagamento e das informações apresentadas. Assim, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN

Quando não existe o pagamento não há qualquer informação a ser analisada previamente pelo fisco, fazendo com que, todo o procedimento tenha de ser realizado de ofício e, com isso, de forma mais demorada. Nesse caso, se aplica a regra do art. 173, I, do CTN.

No presente caso, assim decidiu a Delegacia de Julgamento.

Entretanto, uma vez apurada a existência de pagamento antecipado do imposto devido, não há que se falar em homologação, nem tampouco aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, uma vez que a homologação nada mais é do que a declaração de extinção do débito, em face do pagamento antecipado, que extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art. 150, §§ 1º e 4º, e 156, VII, do CTN). Nesse caso, o lançamento passa a ser direto ou de ofício, o que desloca a forma de contagem do prazo decadencial para a regra prevista no art. 173, I, do CTN, cuja data inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Na situação em análise, em que não houve pagamentos antecipados, aplica-se o art. 173, § 1º do CTN.

Sendo assim, o termo inicial do prazo decadencial é o dia 01/01/2010 e o termo final o dia 31/12/2014. Tendo ocorrido a ciência da autuação em abril de 2014, verifica-se que não ocorreu a decadência do direito de constituir o

crédito tributário, quanto aos fatos geradores ocorridos antes de 08/04/2009.

Ora, comprovado que, no presente caso, não houve a antecipação do pagamento, há de se manter a decisão da Delegacia de Julgamento que entendeu por não reconhecer a decadência em razão da aplicação da regra do art. 173, I do CTN. Assim, rejeito igualmente esta preliminar.

MÉRITO

Em relação ao mérito entende que a fiscalização não utilizou os conceitos adequados de custo e despesas quando realizou as glosas de despesas que basearam a autuação.

Inicialmente, para podermos identificar a possibilidade ou não de manutenção da glosa, vejamos as normas que regulam a dedutibilidade de despesas na apuração do resultado da empresa.

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) (grifei)

§ 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)

Assim delimitado o tema vejamos as espécies de glosas realizadas e a análise da adequação das mesmas às normas regulamentares.

Glosa com Multas de Natureza não tributária

Entende que as multas emitidas pelo IMA são compensatórias e que, assim, poderiam ser dedutíveis conforme entendimento da própria Receita Federal. Alega que são compensatórias estas multas porque são destinadas direta ou indiretamente a recompor as estruturas atingidas.

Com relação a este item apenas foi apresentado o auto de infração do Instituto do Meio Ambiente da Bahia relativo à penalidade em função da supressão de vegetação sem autorização.

A alegação da empresa de que a referida multa seria compensatória carece de prova mais contundente. Simplesmente alegar que a multa consiste em uma compensação ao dano ambiental causado é muito pouco para infirmar a autuação. Já conhecemos muitos casos

em que as empresas firmam acordos de compensação de danos ambientais causados. Aí sim poderíamos até discutir a possibilidade deste tipo de compensação ser dedutível.

No presente caso a multa (fls. 1748) não apresenta nenhum indício de ter caráter compensatório. Por tal razão, considero que referida multa não é compensatória e, assim, também não pode ser considerada dedutível, na forma do art. 344, § 5º, do RIR/99.

Assim, voto por negar provimento ao recurso quanto a este item.

Glosa de Despesas com Honorários Advocatícios

Alega, em seu favor, que as despesas advocatícias pagas em *habeas corpus* em favor de um diretor da empresa foram necessárias porque a ação em questão se refere a suposta acusação de que o referido diretor agiu em conluio com um funcionário para fraudar o FGTS.

Analisando a ação manejada, verificamos que o referido diretor foi acusado de agir em conluio com funcionário da empresa com vistas a forjar uma rescisão de contrato de trabalho para promover a liberação dos recursos do FGTS. Referido diretor foi inocentado da ação e existe a prova do pagamento dos honorários.

Ocorre, entretanto, que à luz das normas tributárias, não nos parece demonstrar-se necessária a referida despesa com honorários advocatícios.

Referida despesa não é usual da atividade agroindustrial. Isto resta claro. Em relação à necessidade, também não nos parece cabível, posto que nenhuma atividade produtiva demanda a contratação de advogados para a defesa de seus funcionários. Atente-se que é louvável a atitude da empresa de custear este tipo de despesas, posto que vinculada ao exercício da atividade do diretor, enquanto responsável pela assinatura das rescisões de contrato de trabalho e liberação do FGTS.

Ocorre que, embora louvável a atitude da empresa, a despesa incorrida não atende aos critérios do art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda, razão pela qual há de se manter a glosa.

Glosa de Despesas com Arrendamento e Manutenção de Aeronave

Alega que as despesas de arrendamento e manutenção da aeronave são necessárias visto que possui filiais em Recife e Maceió onde são realizados os atos de comercialização de açúcar e álcool. Por isso a posse e manutenção da aeronave é necessária para movimentação de seus diretores, mormente o comercial, assim como pessoal da contabilidade para atuar nas referidas filiais, assim, como pessoal para atuar em tribunais, etc. Informa ainda ter apresentado roteiros de vôos para justificar suas alegações.

Quanto a este item a empresa, em sua impugnação apresentou apenas as atas de constituição de suas filiais e os cartões de CNPJ comprovando possuir filiais em Maceió e Recife, fls. 1763/1767.

A este respeito assim de pronunciou a decisão recorrida.

A contribuinte alega que a aeronave foi utilizada para fazer os deslocamentos de seus prepostos para as filiais, inclusive do seu diretor comercial, e que deve-se considerar que os compradores de açúcar e álcool estão em Recife, Maceió, Rio de Janeiro e São Paulo, e que houve participação em eventos nacionais e internacionais, além de que, quando necessário, fez-se o transporte daqueles que adquirem açúcar e álcool.

Anexou (doc. nº 178 a 182) os cartões do CNPJ, as atas de criação das filiais, os itinerários de viagem da aeronave, dando conta dos motivos de cada deslocamento que, segundo alega, evidenciam sua absoluta utilidade na consecução dos objetivos sociais.

Ao contrário do que entende a contribuinte, o bem móvel em questão não se enquadra em nenhuma das hipóteses descritas no parágrafo único do art. 25 da IN SRF nº 11, de 1996, não podendo se considerar que está relacionado intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços da contribuinte.

Não ficou comprovado, apesar de a contribuinte alegar, que referida aeronave foi utilizada no deslocamento do pessoal da contabilidade ou na participação em eventos nacionais e internacionais, e, principalmente, não vislumbro o atendimento ao requisito, previsto no art. 299 do RIR/1999, de ser o arrendamento de tal aeronave necessário, indispensável ou essencial à atividade da empresa e à manutenção de sua fonte produtora.

Constata-se que a empresa, tendo sede em Juazeiro na Bahia pode utilizar, sem maiores empecilhos, do aeroporto internacional de Petrolina, que possui vôos regulares para as cidades de Recife, Maceió, Rio de Janeiro e São Paulo, assim como para algumas cidades do exterior, visto que a exportação de frutas do vale do São Francisco utiliza aquele aeroporto.

Ora, existindo aeroporto acessível à empresa e, neste, existindo rotas regulares, devemos considerar que o uso de aeronave executiva para transporte não traz o caráter de necessidade para fins de dedutibilidade das despesas na apuração do IRPJ. Tais despesas representam mais a comodidade da empresa em proporcionar esta facilidade a alguns de seus funcionários e à sua diretoria do que necessidade ligada ao processo produtivo ou operacional da empresa.

Assim, neste ponto, entendo por negar provimento ao recurso.

Glosa de Despesas com Viagens, Estadas e Passagens (Incluindo Despesas de Cotas de Combustível)

Neste item alega que apresentou planilhas com a lista de diretores e prepostos beneficiados com a compra de passagens e o pagamento de diárias para demonstrar que as despesas realizadas eram necessárias. Com relação ao pagamento de despesas de combustíveis alega que como a empresa se situa a 30 Km da cidade de Juazeiro, faz-se necessário o

deslocamento diário de prepostos e empregados para resolver problemas junto a órgãos públicos, tribunais e empresas privadas que fornecem bens e serviços necessários à empresa.

Com relação a este ponto vale a pena apresentar os motivos da glosa apresentados pela fiscalização.

As glosas realizadas referiram-se sempre à necessidade das despesas e sua íntima relação com a atividade da empresa. Desse modo, seguem abaixo os critérios utilizados por essa Fiscalização que justificaram as glosas:

- a) Para os lançamentos contábeis nos quais a motivação não foi informada na planilha apresentada pelo Contribuinte: as glosas foram realizadas baseadas no fato de que se o Contribuinte não informa a motivação, não há como avaliar, apenas com os documentos apresentados, a necessidade da despesa, razão pela qual as glosas foram realizadas com base no artigo 299 do RIR/99 (**Critério 1**);
- b) Para aqueles lançamentos nos quais o beneficiário e o motivo da viagem foram informados na planilha apresentada pelo Contribuinte, realizamos as glosas com base nas seguintes considerações:
 - b.1) Quanto aos beneficiários: verificamos se os mesmos possuíam relação empregatícia, ou de direção, ou de prestação de serviços com a empresa. Naqueles casos nos quais essa relação não foi demonstrada, entendemos que os gastos foram feitos por mera liberalidade da empresa, razão pela qual as glosas foram igualmente realizadas com base no artigo 299 do RIR/99 (**Critério 2**);
 - b.2) Quanto à motivação: verificamos se a documentação apresentada corroborava o quanto informado pelo Contribuinte, se as viagens (despesas) mostravam-se de fato necessária à empresa e se estavam intrinsecamente ligados à produção/comercialização dos bens/serviços. Nos casos em que não restou clara essa demonstração, efetuamos as glosas novamente com base no que determina o artigo 299 do RIR/99 (**Critério 3**);

Com base neste relatório foi elaborado o anexo E, do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 68/71, no qual o fiscal relacionou todos os itens de despesas relacionados nesta conta e indicou como glosa apenas aqueles que se enquadravam nos critérios acima. É de se notar que para cada despesa glosada a fiscalização apresentou uma informação indicando o critério de glosa utilizado conforme acima e seu entendimento sobre a despesa específica.

Em relação às despesas com viagens e estadias a empresa apresentou, em sua impugnação, planilha e documentos de fls. 1768/1858

Compulsando os documentos apresentados e as planilhas com as justificativas das viagens, parece-nos que estas correspondem a despesas inerentes às atividades, posto que representam reuniões de negócios, administrativas, participações em seminários, etc.

Assim, neste ponto entendo estarem comprovadas as despesas nos seguintes valores, que devem ser excluídos da autuação, relativos às glosas de despesas com estadias e viagens.

1º tri	2º tri	3º tri	4º tri
17.139,77	22.940,01	14.407,66	7.371,22

INFRAÇÃO	9.4.1.2.19 - DIARIAS E AJUDA DE CUSTOS				TOTAL
	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	
Despesas Não Comprovadas	19.681,65	21.902,75	18.437,68	26.098,23	86.120,31
Total	19.681,65	21.902,75	18.437,68	26.098,23	86.120,31

Assim, serão reduzidas as glosas relativas ao 1º, 3º e 4º trimestres e excluída a glosa do 2º trimestre, parcial

Cotas de Combustível

Com relação às despesas com concessão de cotas de combustível a recorrente também limitou-se a apresentar as justificativas de distância entre a sede da empresa e o centro da cidade como caracterizadores da necessidade das despesas.

Vejamos o que foi informado pela fiscalização quanto a esta glosa.

Constatações	Considerações da Fiscalização
1. Os recibos de pagamento se referem à aquisição de cotas fixas de combustível, em benefício de alguns empregados.	1. O pagamento feito dessa forma, através de uma cota fixa de combustível, revela a inexistência de controles sobre a utilização desse recurso. Não há nada que comprove que o uso do combustível deu-se no desenvolvimento de atividades necessárias à empresa ou na manutenção de sua fonte produtora ou em que proporção isso possa ter sido feito.
2. Os recibos apresentados não são hábeis a comprovar as transações comerciais a que se referem.	2. As operações comerciais devem ser lastreadas por documentos fiscais hábeis (notas fiscais), momente se considerarmos a habitualidade e importância das operações.
3. Não identificação (placa, modelo) do veículo.	3. A não identificação do veículo nos impossibilitou de verificar se o veículo atendia aos requisitos estabelecidos pelo artigo 25 da IN SRF nº 11/1.996 (vide item 2.4 acima) e, por via de consequência, se os gastos com esses veículos seriam ou não dedutíveis.
4. Não há indicação da utilização dada ao veículo.	4. A ausência da utilização dada ao veículo, impossibilita verificar se a despesa é de fato necessária à atividade da empresa ou se vinculada intrinsecamente com a produção/comercialização dos bens/serviços.

Novamente com relação a esta glosa a fiscalização apresentou o detalhamento de todos os itens no anexo F do TVF.

Inobstante o detalhamento da autuação a defesa limitou-se a impugnações e recursos genéricos. Apresentou documentos obtidos em repartições públicas e documentos de ações judiciais. Mas estes não comprovam que as pessoas beneficiadas com as cotas de combustível utilizavam estas despesas na realização de tais atividades.

Ademais, devemos destacar que em relação a este tipo de despesa a concessão de cotas mensais de combustível concedidas a alguns funcionários demonstra mais uma benevolência da empresa do que a necessidade, mais ainda quando se considere que as empresas possuem normalmente carros próprios para deslocamento dos seus funcionários.

Assim, não havendo a contestação específica de cada uma das despesas glosadas, restou por não demonstrada a necessidade das despesas e sua vinculação com a atividade operacional da mesma, razão pela qual entendo por negar provimento ao recurso.

Glosa de despesas com Ressarcimento Médico a Funcionários

Alega que são dedutíveis as despesas com assistência médica, odontológica e assistencial aos funcionários. Alega que a empresa faz a assistência social dos funcionários e,

no final do mês, realizada o desconto de parte destas despesas na folha de pagamento. Alega que a fiscalização não considerou os lançamentos dos descontos feitos na mesma conta e que por isso deve ser revista a glosa.

Assim se pronunciou a fiscalização em seu TVF.

Regularmente intimado, o Contribuinte apresentou norma interna na qual se estabelecem diretrizes e critérios para uso de assistência médica, hospitalar, farmacêutica, funerária e oftalmológica. O fato de se ter uma norma interna não autoriza o Contribuinte a considerar como despesas operacionais os resarcimentos realizados com base nessa norma. As condições de dedutibilidade das despesas são estabelecidas no RIR/99, especialmente em seu artigo 299. O critério de dedutibilidade firma-se sobre a questão da necessidade e usualidade das despesas para a atividade da empresa ou manutenção de sua fonte produtora.

Analisando-se a documentação apresentada, verificamos que:

a) Existem despesas relacionadas a clínicas dermatológicas, a pessoas não enquadradas como empregados/dirigentes, a gastos com tratamento odontológico (mesmo tendo o Contribuinte contratado plano odontológico junto a Prevdonsto), gastos com remédios infantis, gastos com remédios de uso continuado (controle de pressão), gastos com sessões de acupuntura, gastos com óculos, lentes de contato e aparelhos auditivos, gastos com cirurgia de beneficiário não enquadrado como empregado/dirigente, gastos com partos de cesariana, gastos com implantes dentários, etc;

b) A comprovação das despesas, em muitos dos casos, se dá através de cupons fiscais ou notas fiscais do consumidor, sem qualquer identificação do beneficiário, sendo que, em nosso entendimento, revelam-se vazios de valor probatório;

Ante essas constatações, questiona-se acerca da necessidade e usualidade de tais despesas no tocante à manutenção da atividade da empresa. Entendemos que o conceito de necessidade, deve ser decorrência direta da relação havida entre os gastos (despesas) e a contribuição destes para a geração da correspondente receita. Nesse sentido, são despesas necessárias aquelas sem as quais a empresa não pode ir adiante. São dispêndios que possibilitam à empresa promover suas atividades que são, enfim, produtoras dos seus respectivos rendimentos. São dispêndios que colaboram para a consecução da atividade produtora da riqueza. Firmado esse conceito, entendemos ser honrosa e louvável a atitude do Contribuinte em promover esse benefício em favor de seus empregados/dirigentes, mas nada há que justifique considerar como dedutíveis as despesas com ressarcimento médico a funcionários.

Posto que as despesas escrituradas nessa conta contábil não se enquadram nas definições e requisitos do artigo 360 do RIR/99, bem como não estão devidamente comprovadas nem se caracterizam como necessárias e usuais à manutenção da atividade da empresa, inaceitável admitir que, por mera liberalidade da empresa, tais gastos sejam suportados pelo erário público, na medida em que a empresa ao proceder dessa forma aumentou seus custos, automaticamente reduziu seus lucros e, por consequência, subtraiu do erário valores legitimamente devidos.

Novamente a fiscalização foi bastante detalhista, relacionando no anexo H do TVF cada uma das despesas objeto de glosa.

Verificamos dos documentos apresentados à fiscalização que existiam duas contas relativas aos benefícios de assistência médica. A primeira se referia a despesas de seguro saúde contratado junto ao Bradesco Saúde, na qual a empresa descontava uma parte da despesa dos salários dos funcionários e pagava a fatura inteira arcando com as diferenças. Essa conta não foi objeto de glosa da fiscalização.

A conta que foi objeto de análise e glosa por parte da fiscalização decorre do específico ressarcimento de despesas médicas. A esse respeito consta, abaixo, excerto do contrato de assistência médica, farmacêutica e odontológica.

3.4 - Tabela de Participação

A participação dos empregados nas despesas a serem descontadas em folha de pagamento, ou para ressarcimento por despesas realizadas com a aprovação do DIRHU/DEASB, será feita conforme tabela de participação abaixo:

FAIXA SALARIAL	TABELA PARTICIPAÇÃO EMPRESA
De 1 a 3 salários mínimos	80 % do valor das despesas
Acima 3 até 6 salários mínimos	70 % do valor das despesas
Acima 6 até 10 salários mínimos	60 % do valor das despesas
Acima 10 salários mínimos	50 % do valor das despesas

Considerando que o contrato de prestação de assistência que é global e de aquiescência dos funcionários dispõe sobre o ressarcimento das despesas médicas, farmacêuticas, etc, indistintamente a todos os funcionários. Ocorre que, efetivamente o que se demonstra é que em relação ao contrato com o Bradesco Saúde, este atinge a todos os funcionários, enquanto que o ressarcimento não.

DATA	DOCNO	ARQUIVO	LANC	C/C	CONTA AUX.	HISTÓRICO	LIVRO:	DÉBITO	CRÉDITO	SALDO	Saldo Transportado da conta 9.4.1.2.37	
											(68.590,11)	
4.1.2.37 RESSARCIMENTO MÉDICO A FUNCIONÁRIOS (583)												
03/2009 03/09	000LC2P0090320	3735320	3.3.1.3.03	VLR, REF A TÍT. NR 03/09 MCGT - FARMACIA DE MANUFACAO	367,20						(68.597,31)	
03/2009 03/09	000LC2P0090320	3735320	3.3.1.3.03	VLR, REF A TÍT. NR 03/09 DROGMAR COMERCIO REPRESENTACOES	1.036,64						(69.993,95)	
03/2009 03/09	000LC2P0090320	3735320	3.3.1.3.03	VLR, REF A TÍT. NR 03/09 MARTA MARIA SILVA DE CARVALHO	3.722,26						(73.266,21)	
03/2009 03/09	000LC2P0090320	3735320	3.3.1.3.03	VLR, REF A TÍT. NR 03/09 FARMATRI-COME REP. DE P. FARM.	1.568,47						(74.834,68)	
03/2009 03/09	000LC2P0090320	3735320	3.3.1.3.03	VLR, REF A TÍT. NR 03/09 DRUGA RAPIDA LTDA	1.733,28						(76.567,96)	
03/2009 03/09	000LC2P0090320	3735320	3.3.1.3.03	VLR, REF A TÍT. NR 03/09 PEREIRA & SA LTDA	16.111,75						(92.679,71)	
03/2009 03/09	000CAIX0090323	3736524	3.3.1.3.03	VLR, REF A RESSARC MEDICO DE IVANILDO FELIX DOS SANTOS	100,00						(92.779,71)	
03/2009 023859	000CHEQ20090324	3736532	3.3.1.3.03	VLR, REF A PAGTO CID EDUARDO PORTO FILHO RESSARC.MEDICO.	4.816,47						(97.596,16)	
03/2009 023860	000CHEQ20090324	3736532	3.3.1.3.03	VLR, REF A RESSARC MEDICO DE GUILHERME B. COLACO DIAS	345,84						(97.942,02)	
03/2009 023861	000CHEQ20090324	3736532	3.3.1.3.03	VLR, REF A PAGTO JOAO BASTOS COLACO DIAS RESSARC.MEDICO.	863,31						(98.805,33)	
03/2009 023868	000CHEQ20090324	3736532	3.3.1.3.03	VLR, REF A PAGTO RICARDO R. COLACO DIAS	668,56						(99.473,89)	
03/2009 023872	000CHEQ20090326	3736532	3.3.1.3.03	VLR, REF A RESSARC MEDICO DE CID FILHO	1.860,00						(101.333,89)	
03/2009 023889	000CAIX0090326	3744027	3.3.1.3.03	VLR, REF A RESSARC MEDICO DE WILLIAN AISLAN L. DE SOUSA	100,00						(101.433,89)	
03/2009 023890	000CAIX0090326	3744027	3.3.1.3.03	VLR, REF A RESSARC MEDICO DE CARLOS ALBERTO	4.191,40						(105.625,29)	
03/2009 023897	000CHEQ20090326	3744027	3.3.1.3.03	VLR, REF A RESSARC MEDICO DE GUILHERME B. COLACO DIAS	150,00						(105.775,29)	
03/2009 06000000009086	000CAIX0090326	3744027	3.3.1.3.03	VLR, REF A PG.LÉDA DE ANDRADE SILVA, RESSARCIMENTO MEDICO.	29,36						(105.804,65)	
03/2009 06000000009093	000CAIX0090326	3744027	3.3.1.3.03	VLR, REF A RESSARC MEDICO DE MARIA R. DE AMORIM	100,00						(105.904,65)	
03/2009 06000000009100	000CAIX0090326	3744027	3.3.1.3.03	VLR, REF A PEG. JOÃO RAIMUNDO DA SILVA, RESSARC.MEDICO.	17,82						(105.922,47)	
03/2009 06000000009100	000CAIX0090326	3744028	3.3.1.3.03	VLR, REF A PG. ANA PAULA VITAL DO CARMO, RESSARC.MEDICO.	120,00						(106.042,47)	
03/2009 06000000009100	000CAIX0090326	3744028	3.3.1.3.03	VLR, REF A PG. FRANCISCO DE Deus SILVA,RESSARC.MEDICO.	100,00						(106.142,47)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3760221	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	908,98						(107.051,45)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3760222	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	77,46						(107.128,91)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3760223	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	182,55						(107.311,46)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3760223	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	41,94						(107.353,40)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3760225	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	1.099,92						(108.453,32)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3760225	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	1.498,15						(109.951,47)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3760227	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	27,56						(109.979,03)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3760229	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	151,83						(110.130,86)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3760229	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	217,52						(110.348,38)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3760230	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	507,48						(110.855,86)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3760418	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	44,41						(110.881,45)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3760419	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	172,90						(110.638,55)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3760420	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	157,06						(110.481,49)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3760420	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	671,77						(110.850,72)	
4.1.2.37 RESSARCIMENTO MÉDICO A FUNCIONÁRIOS (583)												
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3761021	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	1.171,70						(108.000,46)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3761023	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	214,39						(107.786,07)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3761023	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	267,70						(107.518,37)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3761024	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	271,99						(107.246,47)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3761025	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	298,86						(106.947,61)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3761025	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	774,91						(106.172,70)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3761027	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	878,39						(105.294,31)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3761028	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	758,59						(104.535,72)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3761029	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	371,15						(104.164,57)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3761030	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	325,42						(103.839,59)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3761031	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	188,01						(103.651,14)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3761032	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	1.403,19						(102.247,95)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3761033	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	573,50						(101.674,45)	
03/2009 FP200903	001MLC20090331	3761034	3.3.1.3.03	FOLHA DE PAGAMENTO MÊS 03/2009	1.052,29						(100.622,16)	
03/2009 DOC.DESP.MAR09	001LCCT20090331	3775325	3.3.1.3.03	VLR, REF A DESPESAS COM PESSOAL MAR/09	34.362,93						(66.259,23)	
03/2009 ENCERRAMENTO	001LCCT20090331	4622300	3.3.1.3.03	TRANSFER. RESULTADO DO EXERCICIO	66,259,23						0,00	
					230.343,04						230.343,04	

Das folhas do razão, conforme acima exemplificado, verifica-se que, em relação a estas despesas resarcíveis, a empresa realizava os pagamentos aos prestadores de serviços (conforme comprovam os cheques) e descontava, em contra-cheque as parcelas de participação dos empregados.

Ocorre, no entanto que estas despesas não eram resarcíveis a todos os funcionários, nem demonstram a necessidade de prestação de assistência médica. Verificamos a realização de despesas com tratamentos estéticos dermatológicos, dentário, etc, que não refletem assistência à saúde, mas sim, a realização de procedimentos eletivos onde não existe a necessidade de preservação da saúde dos funcionários. Outro fato a considerar é que, nos recibos apresentados,

repetem-se os mesmos beneficiários, levando-nos a entender que este benefício, ao contrário do contrato com o Bradesco Saúde, não se estendia a todos os funcionários.

Por isso assim se pronunciou a fiscalização quanto da elaboração da autuação.

Analisando-se a documentação apresentada, verificamos que:

a) Existem despesas relacionadas a clínicas dermatológicas, a pessoas não enquadradas como empregados/dirigentes, a gastos com tratamento odontológico (mesmo tendo o Contribuinte contratado plano odontológico junto a Prevdonto), gastos com remédios infantis, gastos com remédios de uso continuado (controle de pressão), gastos com sessões de acupuntura, gastos com óculos, lentes de contato e aparelhos auditivos, gastos com cirurgia de beneficiário não enquadrado como empregado/dirigente, gastos com partos de cesariana, gastos com implantes dentários, etc;

b) A comprovação das despesas, em muitos dos casos, se dá através de cupons fiscais ou notas fiscais do consumidor, sem qualquer identificação do beneficiário, sendo que, em nosso entendimento, revelam-se vazios de valor probatório;

Ante essas constatações, questiona-se acerca da necessidade e usualidade de tais despesas no tocante à manutenção da atividade da empresa. Entendemos que o conceito de necessidade, deve ser decorrência direta da relação havida entre os gastos (despesas) e a contribuição destes para a geração da correspondente receita. Nesse sentido, são despesas necessárias aquelas sem as quais a empresa não pode ir adiante. São dispêndios que possibilitam à empresa promover suas atividades que são, enfim, produtoras dos seus respectivos rendimentos. São dispêndios que colaboram para a consecução da atividade produtora da riqueza. Firmado esse conceito, entendemos ser honrosa e louvável a atitude do Contribuinte em promover esse benefício em favor de seus empregados/dirigentes, mas nada há que justifique considerar como dedutíveis as despesas com resarcimento médico a funcionários.

Posto que as despesas escrituradas nessa conta contábil não se enquadram nas definições e requisitos do artigo 360 do RIR/99, bem como não estão devidamente comprovadas nem se caracterizam como necessárias e usuais à manutenção da atividade da empresa, inaceitável admitir que, por mera liberalidade da empresa, tais gastos sejam suportados pelo erário público, na medida em que a empresa ao proceder dessa forma aumentou seus custos, automaticamente reduziu seus lucros e, por consequência, subtraiu do erário valores legitimamente devidos.

Do acima exposto, entendo que sendo estas despesas, dispêndios voluntários da empresa que vão além do fornecimento de plano de saúde empresarial a todos os funcionários e das quais não há maiores justificativas, não se pode aceitá-las como deduções da apuração do resultado.

Em relação à alegação de que parte destas despesas eram resarcidas pelos funcionários, a empresa não comprovou que apenas a diferença entre os reembolsos e os descontos nas folhas de pagamento eram deduzidos na apuração do lucro real. Pelas folhas do razão demonstra-se que todas as despesas eram deduzidas do resultado, entretanto não há apresentação de lançamentos de receitas relativas aos reembolsos nem a comprovação desta deduções nos contracheques dos empregados, assim, procede que a glosa tenha sido realizada pelo seu valor integral.

Concluo por negar provimento ao recurso neste ponto.

Glosa de Despesas com Variações Monetárias passivas e Variações Monetárias não comprovadas.

Alega que o valor de R\$ 49.266,04 referiu-se ao pagamento de juros e multa por atraso no recolhimento da CSLL. Que a decisão manteve a glosa com base no art. 344, § 6º do RIR/99. Informa que apresentou a comprovação das despesas com o PER/DCOMP do pagamento.

Em relação a este valor, vejamos o que foi alegado pela Delegacia de Julgamento.

Com relação ao montante de R\$ 49.266,04, a contribuinte alega que é dedutível pois se refere a juros e multa sobre CSLL paga com atraso, conforme Per/Dcomp que anexou às fls. 1955 a 1963.

Determina o art. 344, §6º do RIR/1999 que a CSLL é indeudável na determinação do lucro real. Dessa forma, os acessórios que integram essa contribuição sujeitam-se às mesmas regras vigentes para o principal e não são dedutíveis também.

Neste ponto, o fato acusado pela fiscalização e mantido pela DRJ foi a impossibilidade de dedução dos juros e multa em face de tratar-se de débitos de CSLL que são, por sua natureza, indeudáveis na apuração do lucro real. Assim, mantém-se a glosa conforme decidido anteriormente.

Com relação ao valor de R\$ 13.232,04, informa que se trata da atualização do parcelamento do processo 10530.001819/2003-19, já inscrito em Dívida Ativa. Alega que a decisão recorrida considerou que não ficou demonstrada a origem destes. Alega que a origem foi uma contestação judicial da COFINS que, com a derrota, obrigou ao parcelamento.

O recorrente apresentou, em sua impugnação às fls. 1965/1970 parte do razão auxilia onde foi realizado o lançamento e o extrato de inscrição em DAU do parcelamento de que provavelmente se trataria a atualização. Por este motivo a documentação não foi considerada suficiente para comprovação da despesa.

Em seu recurso a recorrente não apresenta novos documentos, apenas considera que sua escrituração tem valor probatório e que o que foi apresentado é suficiente. Consultando a documentação em questão verifica-se que nos lançamentos levados ao razão auxiliar não consta a que débito ou processo se refere a variação monetária lançada. O extrato da PGFN apresenta diversos débitos, entretanto o contribuinte sequer apresenta uma memória de cálculo ou algo que possa vincular o valor escriturado aos débitos parcelados.

Assim, não havendo como se vincular o lançamento aos débitos, deve ser mantida a glosa deste valor.

Variações Monetárias Passivas Indedutíveis.

Alega que a decisão recorrida manteve a autuação por considerar que os débitos estavam com exigibilidade suspensa e, ainda que não tivessem, continham multas de infrações que impediriam a sua dedução.

A empresa alega, com base em precedentes judiciais, que a impossibilidade somente se aplica quando a suspensão da exigibilidade decorre das hipóteses do art. 151, II a

IV, do CTN e que nenhum dos processos em questão estaria nestas hipóteses, posto que os referidos processos estavam em discussão e, com o advento da Lei 11.941/2009, a empresa desistiu de todos os recursos e ingressou com os processos no parcelamento.

Como o lançamento foi realizado, neste ponto, em partes separadas, assim vamos proceder em nossa análise.

Item 2.10 da Autuação

INFRAÇÃO	9.4.1.4.03 - VARIACOES MONETARIAS PASSIVAS				TOTAL
	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	
Despesas Financeiras Não Comprovadas	113.818,03	76.417,78	71.592,26	143.881,91	405.709,98
Despesas Financeiras Não Dedutíveis	1.689.582,96	1.428.423,92	2.611.679,35	690.196,36	6.419.882,59
TOTAL	1.803.400,99	1.504.841,70	2.683.271,61	834.078,27	6.825.592,57

Com relação a este item foram glosadas as deduções de juros relativos aos débitos tributários/previdenciários relativos ao ano de 2009, conforme abaixo. Nos dois próximos itens serão analisadas as glosas dos valores principais e acréscimos devidos até o ano 2008 dos mesmos débitos.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 0005 (Ação Fiscal – MPF 0510200.2013.00145), o Contribuinte apresentou planilha na qual temos por processo fiscal/DEBCAD os valores que foram levados à conta Lucros e Prejuízos Acumulados e aqueles que foram deduzidos no período corrente (2009). Apenas os juros relativos aos processos fiscais/DEBCADs considerados indedutíveis foram passíveis de glosa.

Para os débitos previdenciários (DEBCADs), conforme item 2.11.1 abaixo, segue relação daqueles cujos valores do Principal foram tidos por indedutíveis:

DEBCADs
35357089-3
35357093-1
35357094-0
35357090-7
35357098-2
35357097-4
31970685-0
35607879-5
35607880-9

Já para os débitos tributários, conforme item 2.11.2 abaixo, todos os processos fiscais relativos às exações IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, IPI e CIDE, foram considerados indedutíveis, de forma que os valores dos Juros lançados em 2009 também o são indedutíveis.

Concluindo-se, temos certo que os valores contabilizados a título de variação monetária passiva, por representarem mera atualização de tributos com exigibilidade suspensa, assumem natureza contingente, haja vista envolverem o mesmo grau de incerteza quanto à efetiva ocorrência do fato gerador, em função de evento futuro, impondo-se, pois, a tributação dos respectivos valores.

As glosas realizadas no presente item 2.10 e os critérios aplicados às mesmas encontram-se descritos no ANEXO J.

Com relação a este item, realmente verificando-se tratarem de despesas das variações monetárias dos débitos envolvidos em discussão judicial, débitos estes de períodos anteriores, havemos de decidir sobre a dedutibilidade destes a fim de, em consequência, decidirmos sobre a dedutibilidade dos juros a eles relativos.

2.11 - Exclusões Indevidas

Vejamos a acusação.

Trata a presente infração acerca de exclusões realizadas pelo Contribuinte na apuração do Lucro Real.

Em procedimento fiscal de diligência (MPF 0510200.2012.00771), foi o Contribuinte intimado a especificar quais foram as exclusões declaradas em DIPJ a título de "Outras Exclusões".

Em sua resposta o Contribuinte apresentou a seguinte demonstração:

DATA	HISTÓRICO	VALORES
31/03/2009	Atualização de débitos previdenciários de exercício anterior	57.030.190,51
31/03/2009	Atualização de débitos tributários de exercício anterior	49.675.151,13
31/03/2009	Apropriação de tratos culturais de exercício anterior	9.804.522,84
31/03/2009	Subvenção de ICMS s/ álcool anidro	356.266,00
1º TRIM		116.866.130,48
30/09/2009	Atualização de débitos previdenciários	890.559,00
30/09/2009	Subvenção para investimentos	656.997,00
3º TRIM		1.547.556,00
31/12/2009	Incentivo fiscal	4.399.133,42
4º TRIM		4.399.133,42

2.11.1 - Débitos Previdenciários 1º Trimestre/2009 (R\$ 57.030.190,51)

Abaixo segue a composição deste valor conforme apresentada pelo contribuinte.

Débito Previdenciário – PGFN	
DEBCAD	Valor do Débito
35357089-3	11.723.895,91
35357090-7	168.712,83
35357093-1	196.029,77
35357097-4	9.048.792,62
35357094-0	47.520,91
35357098-2	46.122,67
35607878-7	2.080.349,75
35607885-0	896.218,27
35607767-5	1.717.119,66
31970685-0	30.451.957,30
35607879-5	434.873,05
35607880-9	218.597,78
Total	57.030.190,52

Assim apresenta o fiscal os fundamentos jurídicos que embasam a glosa.

Art. 344 – RIR/99. 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 8.981/1995, art. 41, § 2º).
[...]

§ 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).

Art. 151 – CTN. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança;

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI - o parcelamento;

Dessa leitura a fiscalização passou à análise dos débitos que o contribuinte informou como objeto de exclusão.

Entendeu a fiscalização que, tratando-se de débitos objeto de inscrição em dívida ativa da União nas quais foi apresentado Embargo à Execução, estes não poderiam ser cobrados e, assim, as respectivas despesas não poderiam ser reconhecidas conforme abaixo.

Iniciada a execução fiscal e promovida as medidas relativas à penhora, cabe ao Contribuinte (executado) oferecer embargos à execução. Ato contínuo, cabe à Fazenda Pública impugna-los no prazo de 30 dias. Claro nos parece que se o crédito tributário está sendo discutido judicialmente (mediante apresentação dos embargos), falta-lhe nesse momento os critérios de certeza e liquidez, razão pela qual se entende que, se o mesmo não pode ser cobrado, sua exigibilidade encontra-se suspensa e, consequentemente, o débito revela-se indedutível.

DEBCAD	Processo Judicial	Considerações
35357089-3 35357093-1 35357094-0	2006.33.05.003010-6	Tem-se no histórico das movimentações do processo judicial a clara indicação em 01/08/2007 da ordem para suspensão da execução até julgamento dos embargos. Ainda observando-se o histórico da movimentação do processo judicial verifica-se que em janeiro/2009 (data em que o Contribuinte escriturou os débitos em sua contabilidade) não se havia resolvido a julgamento dos embargos, consequentemente, os créditos relativos a esses DEBCADs estavam nessa época (janeiro/2009) com sua exigibilidade suspensa, tornando-se indedutíveis e não passíveis de exclusão do Lucro Líquido
35357090-7 35357098-2	2006.33.05.001373-7 (Execução Fiscal) 2006.33.05.002816-1 (Embargos à Execução)	No histórico da movimentação do processo judicial (2006.33.05.001373-7) tem-se em 23/05/2007 a determinação para suspensão do feito até julgamento dos embargos. Verifica-se também que em janeiro/2009 (data em que o Contribuinte escriturou os débitos em sua contabilidade) a questão ainda não estava resolvida e, portanto, os créditos relativos a esses DEBCADs estavam nessa época (janeiro/2009) com sua exigibilidade suspensa, tornando-se indedutíveis e não passíveis de exclusão do Lucro Líquido.

35357097-4	2006.33.05.002986-2	No histórico da movimentação do processo judicial tem-se em <u>17/12/2008</u> a determinação da suspensão até a resolução dos embargos. Verifica-se também que em janeiro/2009 (data em que o Contribuinte escriturou os débitos em sua contabilidade) a questão ainda não estava resolvida e, portanto, o crédito relativo a esse DEBCAD estava nessa época (janeiro/2009) com sua exigibilidade suspensa, tornando-se indedutível e não passível de exclusão do Lucro Líquido.
31970685-0	2006.33.05.001314-4 (Processo Originário 750/2000)	No histórico da movimentação do processo judicial tem-se em <u>29/05/2007</u> a determinação da suspensão até o julgamento dos embargos. Verifica-se também que em janeiro/2009 (data em que o Contribuinte escriturou os débitos em sua contabilidade) a questão ainda não estava resolvida e, portanto, o crédito relativo a esse DEBCAD estava nessa época (janeiro/2009) com sua exigibilidade suspensa, tornando-se indedutível e não passível de exclusão do Lucro Líquido.

B. DEBCADs NA SITUAÇÃO – AGUARDANDO EXPEDIÇÃO ACORDÃO

DEBCAD	Considerações
35607879-5	Da leitura do extrato apresentado pelo Contribuinte percebe-se que os documentos de origem dos débitos foram NFLD (Notificação Fiscal de Lançamento de Débito) datadas de 19/04/2005. As NFLDs são documentos lavrados em sede de procedimento de ofício (Ação Fiscal). A se considerar a fase em que se encontravam os débitos em 12/08/2009 (AGUARDANDO EXPEDIÇÃO DO ACORDÃO), pode-se afirmar que: ou Contribuinte os impugnou administrativamente e a teor do artigo 151, inciso III do CTN, esse fato suspende a exigibilidade do crédito tributário ou o Contribuinte os contestou judicialmente, fato que também suspende sua exigibilidade. Tal como dito acima, a suspensão da exigibilidade torna o crédito indedutível (artigo 344, § 1º do RIR/99) e impossibilita sua exclusão (artigo 250, inciso I do RIR/99).
35607880-9	

Finalizada a análise dos débitos previdenciários relativos ao 1º trimestre (R\$ 57.030.190,52), necessário se faz ressaltar que tivemos DEBCADs (Grupo 1 acima) nos quais todo o débito tributário (principal + multa + juros) foi glosado com base no artigo 344, § 1º do RIR/99 (Análise da Situação do Débito Previdenciário), visto que todo ele encontrava-se indedutível.

Já outros DEBCADs (Grupo 2 acima) não nos permitiram a glosa com base na análise de sua situação. Entretanto, levando-se em conta que todos os DEBCADs tiveram origem em NFLDs, concluímos pela indedutibilidade das multas fiscais aplicadas, ao amparo do artigo 344, § 5º do RIR/99. Por óbvio que as multas fiscais dos primeiros DEBCADs (Grupo 1 acima) também o são indedutíveis por força do artigo 344, § 5º do RIR/99.

	DEBCAD	Principal	Multas	Juros	Total	Valor da Glosa	Motivo da Glosa
Grupo 1	35357089-3	4.200.485,15	1.680.194,12	5.843.216,64	11.723.895,91	11.723.895,91	Exclusão Indevida. Débito Indedutível. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutível. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35357093-1	70.271,60	28.108,66	97.649,51	196.029,77	196.029,77	Exclusão Indevida. Débito Indedutível. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutível. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35357094-0	16.330,51	6.532,20	24.658,20	47.520,91	47.520,91	Exclusão Indevida. Débito Indedutível. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutível. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35357090-7	55.463,71	41.761,43	71.487,69	168.712,83	168.712,83	Exclusão Indevida. Débito Indedutível. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutível. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35357098-2	14.537,33	5.788,98	25.796,36	46.122,67	46.122,67	Exclusão Indevida. Débito Indedutível. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutível. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35357097-4	2.842.417,80	1.136.966,87	5.069.407,95	9.048.792,62	9.048.792,62	Exclusão Indevida. Débito Indedutível. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutível. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	31970685-0	7.665.641,04	4.513.925,85	18.272.390,41	30.451.957,30	30.451.957,30	Exclusão Indevida. Débito Indedutível. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutível. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35607879-5	434.873,05	0,00	0,00	434.873,05	434.873,05	Exclusão Indevida. Débito Indedutível. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutível. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
Grupo 2	35607880-9	218.597,78	0,00	0,00	218.597,78	218.597,78	Exclusão Indevida. Débito Indedutível. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Multa Indedutível. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35607885-0	515.324,18	77.297,63	303.596,46	896.218,27	77.297,63	Exclusão Indevida. Multa Indedutível. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35607767-5	893.929,83	134.089,46	689.100,37	1.717.119,66	134.089,46	Exclusão Indevida. Multa Indedutível. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	35607878-7	865.534,38	259.660,35	955.155,02	2.080.349,75	259.660,35	Exclusão Indevida. Multa Indedutível. Artigo 344, § 5º do RIR/99.
	1º TRIM	17.793.406,36	7.884.325,55	31.352.458,61	57.030.190,52	52.807.550,28	

A recorrente, por sua vez, alega que como os débitos estavam inscritos em DAU, já gozavam dos requisitos de certeza e liquidez e poderiam ser dedutíveis. Vejamos.

A verdade, é que a par da pobreza dos apontamentos, aquela norma é bem clara ao restringir a compensação apenas aos débitos cuja constituição definitiva ainda não se operou, o que restringe a suspensão da exigibilidade ao âmbito administrativo. Ora, todos os débitos estavam, na hipótese, devidamente constituídos, e não estavam com a exigibilidade suspensa.

Ora, nenhum dos valores lançados na contabilidade para fins de dedução estavam com exigibilidade suspensa por depósito, ou recurso administrativo ou medida liminar em mandado de segurança.

Tanto que estavam em COBRANÇA JUDICIAL. E os débitos com exigibilidade suspensa não podem instruir nenhuma execução fiscal, ou gerar restrições de nenhuma natureza.

Verdade, incontestável, é que os débitos previdenciários e tributários relacionados no auto estavam em fase aberta de cobrança judicial, ou na iminência de cobrança judicial, e eram líquidos, certos e exigíveis.

Em sua extensa argumentação a recorrente, repisando os dados acima, informa que todos os processos de execução não continham depósito e que os créditos tributários não estavam suspensos, mas sim os processos de execução enquanto pendente o julgamento dos embargos.

Assim, entende que não é possível a glosa pela alegação da suspensão da exigibilidade, pois o oferecimento de bens à penhora não equivale ao depósito do montante integral e assim, não caracterizaria a suspensão da exigibilidade na forma do art. 151, do CTN.

Em relação aos débitos DEBCAD a fiscalização não juntou nenhum elemento a demonstrar que os referidos débitos tratam de multas e que tais multas seriam originadas de infrações fiscais. Alega, então que o lançamento, nesse caso, seria duvidoso e que, assim, deveria ser cancelado.

Apresentadas as alegações das peças de acusação e de defesa, conseguimos depreender os seguintes elementos:

- Em relação aos débitos previdenciários DEBCAD que o fiscal alega conter multas por infrações fiscais que os tornariam indeudáveis, devemos concordar com os elementos trazidos pela recorrente de que a fiscalização efetivamente não apresentou nenhum documento ou mesmo as próprias NFLDs que demonstrassem que se tratavam de lançamento de multa por infração fiscal.

- Em relação aos demais débitos previdenciários escriturados no 1º trimestre/2009 que se encontravam em execução judicial, a acusação fiscal era de que os mesmos encontravam-se com a exigibilidade suspensa e que, assim, não poderiam ser reconhecidos como despesas no 1º trimestre/2009.

- Ocorre que em relação à suspensão da exigibilidade, efetivamente a norma que trata da suspensão da exigibilidade dos créditos tributários, art. 151, do CTN não traz a hipótese de oferecimento de bens à penhora em processo de execução. Ou seja, no processo de execução o oferecimento de bens à penhora consiste em garantia da execução para a sua concretização futura enquanto se discute o montante executado.

- Tal garantia não equivale à suspensão da exigibilidade, esta que impediria até mesmo a simples inscrição em dívida ativa. Não equivale à hipótese de suspensão processual regida pelas normas do CPC, abaixo transcritas, no qual, quando o juiz recebe os embargos à execução com efeito suspensivo a suspensão da execução impede o prosseguimento dos atos de constrição patrimonial em favor da Fazenda.

CAPÍTULO I
DA SUSPENSÃO DO PROCESSO DE EXECUÇÃO

Art. 921. Suspende-se a execução:

I - nas hipóteses dos [arts. 313 e 315](#), no que couber;

II - no todo ou em parte, quando recebidos com efeito suspensivo os embargos à execução;

III - quando o executado não possuir bens penhoráveis;

IV - se a alienação dos bens penhorados não se realizar por falta de licitantes e o exequente, em 15 (quinze) dias, não requerer a adjudicação nem indicar outros bens penhoráveis;

V - quando concedido o parcelamento de que trata o [art. 916](#).

O que se demonstra do acima apresentado é que, inobstante o zelo da fiscalização em realizar os procedimentos de fiscalização, neste ponto devemos concordar com a recorrente em razão dos seguintes aspectos:

a) Com relação aos DEBCAD, inobstante entendermos a interpretação do fiscal de que nestes deve estar contida multa por infração fiscal, deveriam ter sido juntadas aos autos cópias das referidas NFLDs a fim de demonstrar a efetiva existência das multas por infração que impossibilitassem a dedução das referidas despesas. Assim, em não se apresentando tal comprovação, havemos de reconhecer o provimento ao recurso para excluir o montante de R\$ 471.047,44 relativo à glosa dos DEBCAD do 1º trimestre/2009.

b) Com relação aos demais débitos que se referiam a processos de execução fiscal, os quais à glosa baseou-se na hipótese de os mesmos encontrarem-se com exigibilidade suspensa. Entendemos perfeitamente a acusação fiscal, mas não podemos mantê-la por dois motivos: Primeiro, porque estando os débitos em fase de execução judicial não estaria caracterizada a suspensão da exigibilidade do art. 151, porquanto a apresentação dos embargos recebidos com efeito suspensivo consiste na suspensão dos atos processuais de constrição patrimonial que não se incluem na hipótese levantada; Segundo porque, em nosso entender, o lançamento destas despesas em janeiro/2009 estaria equivocada por outro motivo. Em relação a estas despesas a contabilização somente poderia ser efetivada quando do seu efetivo reconhecimento, no caso, quando da apresentação do pedido de parcelamento com a inclusão da totalidade dos débitos. Assim, o lançamento deveria ter sido no sentido da inobservância do regime de competência. Ocorre que, na fase de análise do recurso voluntário, não pode ser modificado o fundamento jurídico da autuação e, assim, só nos resta por dar provimento ao recurso para julgar improcedente o lançamento neste caso em razão da não comprovação da hipótese de suspensão da exigibilidade dos débitos objeto de glosa na forma do art. 151, do CTN. Deve ser excluída a glosa dos débitos previdenciários do 1º trimestre/2009 no valor de R\$ 52.336.502,84.

2.11.2 - Débitos Tributários - 1º trimestre (R\$ 49.675.151,13)

Neste ponto, análise semelhante à dos débitos previdenciários realizou o fiscal. Vejamos:

Analisando-se os extratos dos processos relativos a todas as exações acima (IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, IPI e CIDE), verifica-se que consta do campo “OCORRÊNCIAS” a informação clara e incontestável da suspensão do crédito tributário em 2008 e seu restabelecimento apenas em 04/2009, revelando que no período em que o Contribuinte escriturou seus débitos (janeiro/2009), os mesmos encontravam-se suspensos e, consequentemente, indevidáveis e não passíveis de exclusão do lucro líquido.

Nessa situação, o débito tributário (Principal + Multa + Juros + Encargos Legais) é indevidável em sua totalidade. A sua situação (ainda que transitória) é de indevidabilidade. Os valores a serem glosados são aqueles informados pelo Contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 0002 (Diligência – MPF 0510200.2012.00771) e ao Termo de Intimação Fiscal nº 0005 (Ação Fiscal – MPF 0510200.2013.00145) e constantes do RAZÃO da conta 2.4.3.1.02 – Prejuízos Exercício Anterior, e correspondem aos valores totais informados na tabela acima, a saber:

Tributo	Total
IRPJ	4.387.929,27
CSLL	7.612.895,86
COFINS	12.832.959,98
PIS	2.826.624,26
IPI	20.760.792,12
CIDE	1.253.952,63
Total	49.675.154,12

2.11.2.1 DA ANÁLISE DA NATUREZA DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS (ARTIGO 344, §§ 2º E 6º DO RIR/99)

No tocante a análise quanto à natureza do crédito tributário em si, temos que considerar que de acordo com o artigo 344, §§ 2º e 6º do RIR/99, o IRPJ e a CSLL são indevidáveis da apuração do Lucro Real. Conseqüência disso, como nos casos anteriores, é a impossibilidade de suas exclusões do lucro líquido.

Nesse caso, a indevidabilidade recai apenas sobre o valor do Principal e dos Juros. Há indevidabilidade há de ser aplicada também sobre os Juros, em virtude do princípio de que o acessório segue o principal.

Esse fato apenas reforça a glosa dos valores relativos ao principal e aos juros do IRPJ e da CSLL, uma vez que os débitos tributários relativos a essas exações já seriam perfeitamente indevidáveis à luz do artigo 344, § 1º do RIR/99 (vide item 2.11.2.1 – análise da situação do débito tributário).

TRIBUTO	Principal	Multas	Juros	Encargos Legais	Total	Valor da Glosa	Motivo da Glosa
IRPJ	977.173,22	418.820,99	2.074.458,15	917.476,91	4.387.929,27	4.387.929,27	Exclusão Indevida. Débito Indevidável. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Principal e Juros indevidáveis. Artigo 344, § 2º do RIR/99.
CSLL	1.194.786,12	881.710,77	3.886.227,17	1.650.168,80	7.612.892,86	7.612.892,86	Exclusão Indevida. Débito Indevidável. Artigo 344, § 1º do RIR/99. Exclusão Indevida. Principal e Juros indevidáveis. Artigo 344, § 6º do RIR/99.
COFINS	2.242.802,32	1.721.841,84	6.091.071,16	2.777.243,66	12.832.958,98	12.832.958,98	Exclusão Indevida. Débito Indevidável. Artigo 344, § 1º do RIR/99.
PIS	471.019,67	373.657,58	1.376.840,09	605.106,92	2.826.624,26	2.826.624,26	Exclusão Indevida. Débito Indevidável. Artigo 344, § 1º do RIR/99.
IPI	4.989,53	2.635.342,08	12.510.353,16	5.610.107,35	20.760.792,12	20.760.792,12	Exclusão Indevida. Débito Indevidável. Artigo 344, § 1º do RIR/99.
CIDE	0,00	214.294,82	870.310,37	169.347,48	1.253.952,67	1.253.952,67	Exclusão Indevida. Débito Indevidável. Artigo 344, § 1º do RIR/99.
1º TRIM	4.890.770,86	6.245.668,08	26.809.260,10	11.729.451,12	49.675.150,16	49.675.150,16	

Assim os débitos, todos eles foram glosados por estarem com a exigibilidade suspensa e, além disso, os débitos de IRPJ e CSLL foram glosados por não poderem ser objeto de dedução na apuração do IRPJ.

A listagem contendo os extratos dos débitos que se encontram inscritos em DAU está juntada às fls. 277/443. Nestas listagens pudemos constatar que existe a informação em todas, repetitivamente TODAS, de que ocorreu a suspensão da exigibilidade do crédito em 30/09/2008 e que houve o restabelecimento da exigibilidade do crédito em 08/04/2009.

Assim se pronunciou o recorrente.

Explica-se. Para facilitar o raciocínio, partamos do pressuposto de que em Janeiro/2009 os débitos tributários estavam TODOS (não estavam) com exigibilidade suspensa por reclamação/recurso administrativo. Poderiam ser escriturados/contabilizados para efeito de controle OU PARA RECONHECER O PASSIVO E ABSOLVER A DESPESA INCORRIDA ? Sim, poderiam.

Poderiam ser deduzidos? Não, pois estavam com exigibilidade suspensa. E em Abril/2009, poderiam ser contabilizados/escriturados? Sim. Poderiam ser deduzidos? Sim.

Ainda, partindo desse mesmo pressuposto, o contribuinte teria direito de contabilizar e deduzir em Janeiro/2009 o valor de R\$ 57.030.190,52 relativos a débitos previdenciários, conforme visto, e tais prejuízos fiscais não foram utilizados.

Assim, não resta infração alguma passível de lavratura de auto de infração relativa a débitos tributários em relação ao primeiro trimestre/2009. Com relação ao IRPJ e à CSLL afirma ainda que eles não seriam dedutíveis por conta da vedação contida nos pars. 2º. e 6º. do art. 344 do RIR/99.

Da análise dos argumentos da acusação e os da defesa temos que:

- Em relação aos débitos de IRPJ e CSLL a autuação decorreu tanto pelo fato de o fiscal considerar que os débitos estavam com exigibilidade suspensa, quanto ao fato de não poderem ser deduzidos na apuração do resultado os valores dos débitos de IRPJ e CSLL. O contribuinte contesta o fato de o fiscal utilizar, em relação a estes débitos, dois fundamentos diferentes para a glosa. Quanto a isto não há irregularidade alguma, entendendo o fiscal que a glosa pode se basear em dois fundamentos é perfeitamente cabível a apresentação dos mesmos para que sejam analisados estes fundamentos em sede recursal.

Entretanto, tendo em vista que os valores glosados a título de IRPJ e CSLL dizem respeito a juros e multas dos processos incluídos no parcelamento especial, conforme já decidido anteriormente, há de se aceitar tais valores como despesas dedutíveis. Desta forma, voto por dar provimento ao recurso neste item

- Com relação às deduções dos débitos de PIS, COFINS, IPI e CIDE verificamos que a alegação fiscal de que estes se encontravam com exigibilidade suspensa baseou-se, exclusivamente, nos extratos de débitos emitidos pela PGFN. Referida informação não traz nenhum detalhamento do motivo da suspensão, nem mesmo a simples menção ao dispositivo legal, é forçoso constatar que faltou um melhor aprofundamento da investigação para que pudesse ser definido o motivo da suspensão e a perfeita caracterização da indedutibilidade dos mesmos.

- Considero que a simples informação no extrato de débitos da PGFN, sem qualquer outro elemento que a caracterize, não pode fundamentar uma glosa de despesas tidas como indedutíveis por alegada suspensão da exigibilidade. Mais ainda quando, retornando ao item dos débitos previdenciários, entendemos que o referido lançamento deveria ter se baseado na inobservância do regime de competência em razão de pedido de parcelamento posterior e não na simples indedutibilidade pela teórica situação de suspensão dos débitos.]

Assim, dou provimento ao recorrente neste ponto para excluir da glosa relativa à indedutibilidade dos débitos tributários do 1º trimestre/2009 o valor de R\$ 49.675.150,16.

Glosa de Apropriação de Tratos Culturais de anos anteriores

Alega que a produção da cana possui diversas atividades e que na época da plantação são realizados diversos gastos com o plantio que devem render por vários períodos de colheita. Assim especifica.

Vale destacar que o valor cuja dedutibilidade foi equivocadamente glosada, foi regularmente contabilizado na Conta N° 1.1.8.1.02 – Tratos Culturais de Cana-de-Açúcar, cujo saldo, no valor de R\$ 9.804.522,84, originou-se da contabilização de diversas rubricas que compõem o custo agrícola da cultura da cana-de-açúcar.

No sentido de comprovar a legitimidade dos custos com a "Manutenção da Lavoura de Cana-de-Açúcar", a Recorrente anexa à presente cópia dos seguintes documentos:

Razão Contábil da Conta 1.1.8.1.02 – Tratos Culturais – Exercício Seguinte, onde está assinalado o lançamento em questão, feito a crédito nessa conta;

Razão Contábil da Conta 2.4.3.1.02 – Prejuízos Exercícios Anterior, onde está assinalado o lançamento a débito dessa conta.

Ou seja, este procedimento ocorre em cada exercício, ao reverso do que consignou o acórdão.

Ou seja, o acórdão confunde aquilo que seja despesas de exercícios seguintes, com aquilo que seja apropriação de despesas de exercícios anteriores. Ora, as despesas em questão são referentes aos períodos de apuração de 2006 a 2008, portanto já incorridas, mas que não tinham sido devidamente apropriadas aos resultados daqueles exercícios, o que se procedeu, extemporaneamente, no ano de 2009, e o única rubrica passível de seu registro era justamente a rubrica Ajustes de Exercícios Anteriores tendo como contra-partida contábil a conta Prejuízos Acumulados.

Somente seria inapropriado levar a débito da conta prejuízos acumulados se tivessem sido apropriados nos anos anteriores. Não foram.

Ora o procedimento que a empresa tenta levar à cabo ocorre no sentido que esta realiza as despesa de tratos culturais para gerarem receitas de diversos exercício, sem a levar à apuração do resultado em cada ano.

Se acaso o procedimento da empresa, como a mesma alega, é o de guardar as despesas para lançar como bem lhe aprouver, este é o procedimento errado. O procedimento correto é o de levar todas as despesas e receitas realizadas no mesmo exercício. Temos até o exemplo de empresas no mesmo setor desta que realizam o procedimento de depreciação destes gastos que perduram por vários exercícios.

Ou seja, no final das contas, o que não deveria ser realizado pela empresa é a "guarda" de despesas para levar ao resultado que desejar. Ora, assim procedendo a empresa passa a deter um direito inexistente às demais, o de levar a resultado as despesas quando assim lhe aprouver e, desta forma, manipular o resultado apurado em cada exercício.

Tal procedimento não é autorizado e, por isso, há de se manter a glosa realizada.

Do Aditivo ao Recurso - Glosa de Variações Monetárias Passivas

Aditivo trata de calcular os efeitos da postergação de despesas. Matéria não impugnada.

Apresenta, às fls. 2478, aditivo ao recurso voluntário onde apresenta novos argumentos, conforme abaixo.

Isto porque, a tributação foi efetuada no primeiro trimestre de 2009, quando lançadas as parcelas em exame, seja como despesa do exercício, seja como ajuste de exercícios anteriores.

Na medida que o fisco e o julgador de primeiro grau entenderam que os mencionados valores estavam com exigibilidade suspensa devido a embargos de execução (hipótese não prevista no artigo 151, incisos II a IV do CTN), mencionados valores tiveram sua exigibilidade restabelecida, ou no mesmo ano calendário ou no calendário seguinte, quando então passaram a ser dedutíveis.

Sendo dedutíveis em período posterior, então ocorreu a hipótese de postergação de pagamentos de tributos, considerando que nos períodos posteriores (quando se tornaram dedutíveis) foram efetuados pagamentos a maior, daí incidindo apenas multa de mora e juros SELIC, como previsto em lei.

A decisão recorrida trouxe diferente fundamento da autuação ao explicitar que os encargos glosados são indedutíveis por não se constituírem em fato certo e determinado.

A se considerar o entendimento do fisco e da decisão recorrida que as glosas são procedentes, visto o errôneo entendimento de suspensão da exigibilidade, então o lançamento teria que ser contemplado com as regras legais de postergação de pagamento de imposto como previsto nos artigos 247 e 273 do RIR/99, e bem explicitado pelo Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

A inobservância pela autoridade fiscal destes comandos legais, determina a nulidade do procedimento fiscal, cancelando as correspondentes exigências inclusive restabelecendo o montante dos prejuízos fiscais acumulados.

Alega o recorrente neste aditivo que o fisco, ao realizar a glosa das despesas por estas não serem dedutíveis no ano de 2009, deveria aplicar as normas relativas à inobservância do regime de competência e, assim realizar a compensação dos tributos pagos a maiores em outros exercícios.

O fisco, na peça de autuação, no seu entendimento da inexatidão do período de apropriação de tributos, variação monetária e juros, efetua o lançamento pela apropriação antecipada dos encargos ora discutidos, mas deixa claro o que os mesmos não eram dedutíveis em janeiro/2009, mas em período posterior.

Esse fato é visualizado no Termo de Verificação Fiscal quando se explicita que no primeiro trimestre de 2009 os encargos estavam com exigibilidade suspensa, pois somente seriam dedutíveis em períodos posteriores, os quais são ali identificados.

.....

Como visto acima, a própria decisão recorrida constatou que indedutíveis no primeiro trimestre de 2009, os tributos passaram a ser exigíveis em períodos posteriores.

Então, em função de sua vinculação à lei, teria que efetuar o lançamento obedecendo os comandos legais acima descritos e bem explicitados no Parecer Normativo COSIT nº 02/96, cujos trechos se transcreve:

Solicita, desta forma, que sejam cumpridas as disposições do PN COSIT 02/96, para que sejam deduzidos os efeitos dos pagamentos posteriores na postergação.

Apresenta outras alegações neste aditivo mas que não trazem argumentos muito diferentes dos anteriormente apresentados.

Ocorre, no presente ponto, que apesar das justificativas de direito apresentadas pela empresa, a matéria levantada no aditivo ao recurso voluntário nunca foi ventilada nem em sede de impugnação, nem em sede de recurso voluntário.

Desta forma, não sendo a matéria objeto de impugnação, nem de recurso, não pode este Conselho, neste momento processual, iniciar a abertura de discussão a este respeito, por ter operado a preclusão processual quanto à apresentação de matérias à discussão e estabelecimento da dialética processual. Assim, entendo por não conhecer da matéria apresentada no aditivo ao recurso voluntário por não ter sido objeto de impugnação anterior e não fazer parte do litígio.

De todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares apresentadas e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para:

- 1) Rejeitar as preliminares levantadas;
- 2) Dar parcial provimento ao recurso em relação a:

- Despesas de viagens e estadas excluir integralmente a glosa do 2º trimestre e reduzir as glosas dos outros trimestres nos valores abaixo:

1º tri	2º tri	3º tri	4º tri
17.139,77	22.940,01	14.407,66	7.371,22

- Excluir o montante de R\$ 471.047,44 relativo à glosa dos DEBCAD do 1º trimestre/2009 das Variações Monetárias Passivas.

- Excluída a glosa dos débitos previdenciários do 1º trimestre/2009 no valor de R\$ 52.336.502,84. Relativo às variações indedutíveis.

Excluir da glosa relativa à indedutibilidade dos débitos tributários do 1º trimestre/2009 o valor de R\$ 37.674.328,03. Relativo às variações indedutíveis.

- Não conhecer do aditivo ao recurso voluntário

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator

Voto Vencedor

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator Designado

Com a devida vénia, divergi do eminente Conselheiro Relator em relação a três itens de despesa, que abaixo passo a analisar.

Glosa de Despesas com Arrendamento e Manutenção de Aeronave

O Ilustre Relator assim se posicionou em seu voto:

Constata-se que a empresa, tendo sede em Juazeiro na Bahia pode utilizar, sem maiores empecilhos, do aeroporto internacional de Petrolina, que possui vôos regulares para as cidades de Recife, Maceió, Rio de Janeiro e São Paulo, assim como para algumas cidades do exterior, visto que a exportação de frutas do vale do São Francisco utiliza aquele aeroporto.

Ora, existindo aeroporto acessível à empresa e, neste, existindo rotas regulares, devemos considerar que o uso de aeronave executiva para transporte não traz o caráter de necessidade para fins de dedutibilidade das despesas na apuração do IRPJ. Tais despesas representam mais a comodidade da empresa em proporcionar esta facilidade a alguns de seus funcionários e à sua diretoria do que necessidade ligada ao processo produtivo ou operacional da empresa.

Assim, neste ponto, entendo por negar provimento ao recurso.

Por esse critério, também não seriam necessárias despesas com automóveis usados para o deslocamento entre filiais de uma empresa dentro de um mesmo município se houvesse rotas regulares de transporte urbano, como ônibus, trens e metro.

No caso especificamente de aeronaves, poderia ser alegado que se trata de uma forma excepcional de transporte e que, portanto, não atenderia ao caráter de necessidade que as despesas devem ter para fins de dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda.

De fato, são poucas as entidades e pessoas físicas dotadas de recurso suficientes para a manutenção e aeronaves. Nada obstante, isso não pode ser considerado um impedimento para caracterizar uma despesa como necessária.

A depender do porte, do número de filiais e da sua distribuição geográfica, o emprego de aeronaves para o deslocamento de funcionários, sobretudo de diretores, pode ser a forma mais eficiente para a operação da pessoa jurídica, da mesma forma que o emprego de veículos próprios, mesmo mais custosos, podem ser mais eficientes que obrigar os funcionários a se deslocar de ônibus entre as filiais numa mesma localidade.

O uso de aeronave pode ser considerado excepcional quando comparamos com as empresas em geral, mas ser essencial para um determinado segmento de negócios ou porte empresarial, o que, no meu entender, caracterizou-se no presente caso.

Se tivesse ficado comprovado que as aeronaves foram usadas para o deleite dos administradores em viagens a turismo, caberia afirmar a desnecessidade da despesa, da mesma forma que as despesas com automóveis também seriam desnecessárias se tais veículos fossem adotados em transporte não relacionado com a atividade da empresa.

Na obstante, não se caracterizou no presente feito que as aeronaves tivessem sido utilizadas em fins diversos dos relacionados a sua atividade.

Isso posto, essa glosa deve ser julgada improcedente.

Glosa com Multas de Natureza não tributária

Com relação ao tema da dedutibilidade de multas de natureza não tributária, já me posicionei recentemente sobre esse tema no acórdão 1401-001.793, de 15/02/2017:

MULTAS APlicadas PELO BACEN. DEDUTIBILIDADE.

É da natureza da prática empresarial submeter-se ao imponderável, inclusive no âmbito dos deveres jurídicos. Para o exercício de atividades econômicas, é absolutamente necessário atirar-se num vasto campo do imprevisível e suportar as suas consequências, inclusive aquelas de ínole punitiva. Na verdade, podemos dizer com a mais absoluta segurança que é praticamente impossível, em muitos setores econômicos, conseguir guiar um empreendimento sem arcar com multas impostas pela administração pública. O risco faz parte do negócio, e suas consequências também, inclusive aquelas de cunho pecuniário punitivo. Desse modo, das multas impostas pela Administração Pública correlatas ao exercício da atividade do empresário, apenas aquelas decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias principais não são dedutíveis em razão de expressa previsão legal (§ 5º, art. 41, Lei nº 8.981/95).

Naquela oportunidade, proferi o seguinte voto:

Com todo o respeito ao Iminente Conselheiro Relator, ouso discordar do seu entendimento acerca da dedutibilidade das multas sofridas pela pessoa jurídica.

É bem verdade que seu voto seguiu, não só o entendimento da Secretaria da Receita Federal veiculado em parecer normativo, mas também a jurisprudência do CARF dominante sobre o tema. Cito, a título exemplificativo, os recentes julgados:

MULTAS ADMINISTRATIVAS. INDEDUTIBILIDADE.
Descumprir as normas estabelecidas para o setor elétrico não pode ser considerado da essência da atividade empresarial, logo, não se pode acatar a idéia de que o pagamento destas sanções se insere no conceito de despesas necessárias à atividade da empresa só pelo fato de que o seu eventual não pagamento desautorizará a continuidade

da prestação do serviço. A dedução das multas administrativas das bases de cálculo dos tributos resultaria em verdadeiro benefício, eis que a empresa repassaria para a Administração Pública, e maior extensão, para a sociedade brasileira, parte dos custos pela sua desídia, o que ofenderia o sistema jurídico vigente, na medida em que a pena não pode passar da pessoa do infrator. CSRF do CARF, Acórdão nº 9101-002.196, em 1º/02/2016.

MULTAS PUNITIVAS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. INDEDUTIBILIDADE. São indeditíveis do cálculo do lucro real as multas por transgressões a normas de natureza não tributária. CARF, Acórdão nº 1803-001.784, em 25/08/2015.

Nada obstante, divirjo dessa jurisprudência por duas razões.

Primeira, as multas pelo descumprimento de deveres tributários diversos da falta de pagamento de tributos podem ser deduzidas por expressa previsão legal. Logo, não faz sentido considerar indeditíveis as multas de natureza não tributária; e aqui não estamos aplicando analogia, como demonstraremos a seguir.

O § 5º, art. 41, da Lei nº 8.981/95 assim dispõe:

§ 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.

Já o § 1º, art. 299, do RIR/99, prevê:

§ 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).

Destaque-se que o critério da necessidade é anterior à disposição que expressamente trata da dedutibilidade das multas tributárias.

Pois bem, se as multas não atendem ao critério da necessidade para fins de dedutibilidade da base de cálculo do imposto de renda, o dispositivo que expressamente impede a dedução das multas pelo não recolhimento de tributos seria totalmente redundante. Ademais, teria inovado a ordem então vigente de indeditibilidade das punições pecuniárias para permitir a dedução de multas atinentes a infrações pelo descumprimento de obrigações tributárias acessórias.

E que lógica teria isso? Como justificar que a multa pelo descumprimento de uma obrigação imposta por uma entidade reguladora, como o Banco Central, não pode ser deduzida para fins de apuração do imposto sobre a renda, enquanto a própria multa pela falta da apresentação da declaração do imposto pode ser deduzida da sua base?

Evidentemente, o § 5º, art. 41, da Lei nº 8.981/95 não veio inovar um cenário em que as multas administrativas já não seriam dedutíveis, mas sim um outro contexto normativo, qual seja, o de que as multas normalmente impostas num determinado tipo de

atividade empresarial devem ser reconhecidas como despesas necessárias para o desempenho desta atividade. Aí sim faz sentido o referido dispositivo. A partir da sua veiculação, as multas tributárias pelo descumprimento de obrigações tributárias principais, ainda que normais na atividade empresarial, passam a ser consideradas indevidáveis, enquanto as multas pelo descumprimento das obrigações tributárias acessórias continuam a ser dedutíveis como todas as demais multas administrativas.

A segunda razão da minha divergência é que vivemos numa sociedade de risco. É da natureza da prática empresarial submeter-se ao imponderável, inclusive no âmbito dos deveres jurídicos. Para o exercício de atividades econômicas, é absolutamente necessário atirar-se num vasto campo do imprevisível e suportar as suas consequências, inclusive aquelas de índole punitiva. Na verdade, podemos dizer com a mais absoluta segurança que é praticamente impossível, em muitos setores econômicos, conseguir guiar um empreendimento sem arcar com multas impostas pela administração pública.

O risco faz parte do negócio, e suas consequências também, inclusive aquelas de cunho pecuniário punitivo. Do contrário, deveriam também ser considerados indevidáveis os prêmios de seguro; afinal, não é estritamente necessário o contrato de seguro para o desempenho de atividades empresariais, nem para obter receitas.

Por essas razões, voto por dar provimento ao recurso quanto às multas por infrações não tributárias.

Pelas mesmas razões, o presente item de autuação não deve prosperar.

Glosa de Despesas com Honorários Advocatícios

Além de merecer menção o fato de o administrador ter sido inocentado, o objeto da ação penal em que foram gastos os valores a título de honorários advocatícios dizia respeito à atividade da empresa. Ademais, fico a imaginar o prejuízo que a sociedade poderia ter tido se o seu diretor tivesse sido preso, além do risco reputacional da própria empresa.

Enfim, a ação da empresa não pode ser considerada uma atitude de mera liberalidade, mas sim o exercício regular do empreendimento em prol de maximização do seu resultado.

A glosa, pois, não deve prosperar.

Conclusão

Por todo o exposto, voto para dar provimento ao recurso voluntário relativamente à glosa de despesas com arrendamento e manutenção de aeronave, multas de

natureza não tributária e honorários advocatícios. No mais, sigo o brilhante voto do Conselheiro Relator.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator Designado