



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.733553/2011-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.692 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 04 de julho de 2023
Recorrente DISALLI COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

LUCRO REAL. DESPESAS INDEDUTÍVEIS.

O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido. Somente são admissíveis como dedutíveis as despesas que, além de preencherem os requisitos da necessidade, normalidade e usualidade, sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. A legislação que rege a matéria estabelece expressamente que os beneficiários (representante comercial e gerente) dos benefícios e vantagens devem ser identificados e a adição dos respectivos valores nos salários como condições concomitantes de dedutibilidade de despesas.

LANÇAMENTO REFLEXO.

O lançamento de CSLL sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Autos de Infração – Lucro Real

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$28.563,43 de tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado no regime de lucro real referente aos primeiro, segundo, terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2008, e-fls. 03-11:

001 - DESPESAS INDEDUTÍVEIS [...].

Enquadramento Legal

Arts. 247, 249, inciso I, 251 e parágrafo único, e 299 do RIR/99.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foi constituído o seguinte crédito tributários pelo lançamento formalizado neste processo:

O Auto de Infração a título Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$12.686,34 de tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado no regime de lucro real referente aos primeiro, segundo, terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2008, e-fls. 12-17:

001 – CSLL [...]

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL [...].

Enquadramento Legal

Art 2º e §§, da Lei nº 7.689/88;

Art. 1º da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96;

Art. 37 da Lei nº 10.637/02;

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com as alterações introduzidas pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 8ª Turma DRJ/SPO/SP nº 16-85.477, de 29.01.2019, e-fls. 267-271:

DESPESAS DE ALUGUÉIS. DEDUTIBILIDADE QUANDO RELACIONADAS COM A PRODUÇÃO E A COMERCIALIZAÇÃO. REMUNERAÇÃO INDIRETA. DEDUTÍVEL QUANDO PAGA A BENEFICIÁRIO IDENTIFICADO E INDIVIDUALIZADO.

Indedutibilidade de aluguéis referentes a bens móveis e imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização de bens e serviços (art. 13, II, da Lei nº 9.249/1995 e art. 351, § 2º, do RIR/1999). Não comprovação do enquadramento do imóvel e dos automóveis alugados na hipótese legal.

A remuneração indireta só é dedutível quando paga a beneficiário identificado e individualizado (art. 358, § 3º, II, do RIR/1999). [...]

DESPESAS DE ALUGUÉIS. DEDUTIBILIDADE QUANDO RELACIONADAS COM A PRODUÇÃO E A COMERCIALIZAÇÃO. REMUNERAÇÃO INDIRETA. DEDUTÍVEL QUANDO PAGA A BENEFICIÁRIO IDENTIFICADO E INDIVIDUALIZADO.

Indedutibilidade de aluguéis referentes a bens móveis e imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização de bens e serviços (art. 13, II, da Lei nº 9.249/1995). Não comprovação do enquadramento do imóvel e dos automóveis alugados na hipótese legal.

A remuneração indireta só é dedutível quando paga a beneficiário identificado e individualizado (art. 74, §§ 1º e 2º, da Lei nº 8.383/1991).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido [...]

Acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Recurso Voluntário

Notificada em 22.04.2019, e-fl. 274, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 22.05.2019, e-fls. 276-283, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II – PRELIMINARMENTE: DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

É certo que não se ignora o entendimento sumulado por este Conselho acerca da (in)aplicabilidade da prescrição intercorrente nos processos administrativos.

Mas sabe-se, também, ser possível – e não tão incomum – que os entendimentos antes consolidados sejam revistos, a fim de ajustá-los aos precedentes judiciais, pelo que a Recorrente apresenta a argumentação a seguir, a fim de fundamentar o seu pedido de aplicação da prescrição intercorrente ao presente feito.

Compulsando os autos, nota-se que a Recorrente apresentou a sua impugnação administrativa no dia 15 de janeiro de 2012. Desde então, o processo permaneceu aguardando julgamento, julgamento este que se deu em 29 de janeiro de 2019 e do qual a Recorrente foi cientificado em 22 de abril de 2019. OU SEJA, MAIS DE 7 (SETE) ANOS SE PASSARAM SEM QUE QUALQUER ATO ADMINISTRATIVO FOSSE PRATICADO.

Sabe-se que, no âmbito judicial, não há maiores discussões acerca da possibilidade de aplicação deste instituto, nos casos de inércia fazendária, até porque negar a aplicação deste instituto aos processos administrativos fidei viola frontalmente a imperatividade do Código Tributário Nacional. Não aplicá-lo na esfera administrativa, *data maxima venia*, é negar efetividade a caros princípios do ordenamento pátrio, como o da segurança jurídica, o da duração razoável do processo, eficiência e oficialidade.

Como é cediço, o lançamento é o ato em que se apura e formaliza o crédito tributário; as impugnações e recursos a este lançamento não suspendem a constituição do crédito tributário e sim, exclusivamente, a sua exigibilidade, sendo certo que não haveria de se falar em suspensão da exigibilidade sem que houvesse, anteriormente, a constituição do crédito.

O próprio CTN afirma, em seu art. 141 que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário pressupõe a sua constituição. [...]

Notem, Nobres Julgadores, que, ao mesmo tempo em que o CTN afirma que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário pressupõe a sua constituição, o mesmo dispositivo legal é exegeta em afirmar que as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem o crédito tributário (Art. 151, Código Tributário Nacional).

Data *maxima venia*, a ausência de norma que regule a aplicação desse instituto nos PAF's não pode significar a imprescritibilidade destes créditos, o que violaria os princípios supramencionados. Em não havendo norma regulamentadora, deve-se partir para o uso de princípios a fim de lidar com a questão de maneira que respeite os ditames constitucionais.

Assim, a necessidade de observância da efetividade, segurança jurídica, duração razoável do processo e oficialidade justifica a aplicação imperativa do instituto da prescrição intercorrente também nos procedimentos administrativos, o que, desde já, se requer.

III – DOS FATOS E DO DIREITO

A Recorrente teve contra si lavrado auto de infração por suposto recolhimento a menor de IRPJ e CSLL, no ano-calendário de 2008, em função de despesas consideradas indedutíveis pelo Fiscal Autuante.

No que tange às despesas com multa de trânsito, doação a partido político e ingressos para evento, a Recorrente reconheceu a procedência da infração e, no prazo de impugnação, recolheu os valores devidos.

Todavia, com relação às despesas com aluguel de casa para representante comercial e aluguel de 3 (três) veículos utilizados para entrega de mercadorias, permanece convicta da sua dedutibilidade e, nesta oportunidade, insurge-se contra a cobrança mantida pela 8ª Turma.

Sabe-se que, na apuração do Lucro Real, são operacionais (dedutíveis) as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei n. 4.506/64, artigo 47). Nessa linha, são necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

É certo que a remuneração do representante comercial poderia ter sido paga integralmente como comissão ou parte a título de comissão e parte como aluguel.

Como o pagamento feito pela segunda opção mostrava-se mais vantajoso para a empresa, com redução de custos, optou-se por esta forma de remuneração, cujos valores considera-se como despesas dedutíveis, da mesma forma que seria considerado, caso os pagamentos fossem feitos pela primeira opção, sem qualquer prejuízo para o Erário.

Os valores pagos a título de aluguel revestem-se de natureza salarial, tratando-se de remuneração indireta, paga de forma identificada e individualizada, nos termos do art. 358, §3º, II, do RIR/99. Se, eventualmente, a Recorrente deixou de classificar os gastos com o respectivo aluguel como verbas salariais, isso não lhe retira o caráter de despesa dedutível, pois foi devidamente comprovada a sua realização.

Também não há como prosperar a autuação por dedução de despesas com aluguel de veículos. Ficou devidamente comprovado que TODOS os veículos locados da empresa LOCARAUTI eram e são exclusivamente para uso comercial, sendo empregados na entrega dos produtos comercializados pela Recorrente. Os veículos de

pequeno porte, alvos da malsinada autuação, eram utilizados para entregas menores na região metropolitana de Salvador, como restou demonstrado da impugnação apresentada.

Ocorre que, não obstante os esclarecimentos prestados, o Julgador de 1ª Instância entendeu que os veículos alugados não eram utilizados para fazer entrega, por conta dos modelos utilizados pela Recorrente (2 GOL e 1 SANTANA). E, aqui, entra-se em uma zona perigosa que é o “achismo” do Auditor Fiscal Julgador.

Neste cenário, urge esclarecer que se trata de despesas com aluguel de veículos devidamente identificados, que podem ser equiparados aos veículos próprios registrados no Ativo Permanente, para fins de alcance do conceito de despesas necessárias e dedutíveis.

Embora não tem sido lançadas pela Recorrente, vale registrar que também está autorizada a dedução das despesas com combustíveis e manutenção, pois por presunção legal, são necessárias à atividade da empresa.

A conduta do Auditor Autuante distorce completamente a intenção do legislador, que é resguardar a dedutibilidade dos gastos não computados nos custos, mas necessários às transações ou operações da empresa, e que, além disso, sejam usuais e normais na atividade por esta desenvolvida.

A Recorrente sempre se orientou neste sentido, sempre buscando o alcance da regra contida no artigo 299 do RIR/99 e, nos casos em que a operação analisada satisfaz o referido conceito, considera como dedutível a respectiva despesa. O Fiscal desincumbiu-se da obrigação de provar que os veículos não eram utilizados para serviços de entrega, jogando o ônus da prova para a Recorrente e sustentando a sua autuação no argumento estapafúrdio de que os modelos dos veículos não eram os “tipicamente utilizados” para tal serviço.

Neste ponto, invoca-se o PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL, que deve reger todo e qualquer processo administrativo fiscal.

O Decreto 1.171 de 22/06/1994 que trata do Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal, ordena que: [...]

Também vale invocar o artigo 37 da Constituição Federal que ordena: [...]

Ora, se toda pessoa tem direito à verdade e o servidor não pode omiti-la ou falseá-la, é inadmissível que despesas dedutíveis sejam “glosadas” apenas ante 1) o erro material da Recorrente que deixou de colocar os gastos com aluguel – devidamente comprovados, frise-se – como verbas salariais; e 2) a ideia de que os modelos dos veículos alugados “não são tipicamente utilizados para serviços de entrega”.

Com a *maxima venia*, não cabe ao contribuinte provar que deduziu despesas indevidamente. Cabe ao Fisco provar a suposta dedução indevida! [...]

Não parece razoável um procedimento fiscal onde se possa afastar todas as deduções ou abatimentos, simplesmente porque o Fiscal Autuante “achou” que os veículos não eram utilizados para entrega, porque “acha” que o veículo modelo FIORINO pode ser usado para entrega, mas o veículo modelo GOL não é “adequado”.

Beira o absurdo a alegação posta!

Ademais, lançar o tributo mesmo sabendo que a dedução é correta, é crime de excesso de exação. E o fisco não precisa e nem pode cometer crimes. [...]

Curioso é que o Auditor Fiscal Julgador ressalta por duas vezes o art. 226 do Código Civil, para defender que a informação lançada nos livros e nas fichas dos

empresários e sociedades “fazem prova contra as pessoas a que pertencem” e, de forma conveniente e sorrateira – para não dizer ardilosa – suprime o restante o supracitado artigo, que ora transcreve-se na íntegra: [...]

Outra curiosidade é que o Auditor Fiscal Julgador esclarece que a remuneração indireta apenas é dedutível quando paga a beneficiários identificados e individualizados, nos termos do art. 358, §3º, II, do RIR/1999, mas conclui que isso não teria ocorrido no caso concreto. Como não, Nobres Julgadores, se aqui se trata de despesa de aluguel de apenas 01 (UM) representante comercial??? Mais identificado e individualizado que isso impossível!!!

Definitivamente, as despesas com aluguel de casa para representante comercial enquadra-se na remuneração indireta dedutível, nos termos do art. 358, §3º, II, do RIR/99, tendo sido paga a beneficiário identificado e individualizado. Do mesmo modo, as despesas com aluguel de veículos necessários à atividade da empresa são perfeitamente dedutíveis, o que torna absolutamente descabida a infração imputada à Recorrente.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV - DO PEDIDO

Ante todo o exposto, REQUER seja recebido e processado o presente Recurso Voluntário para que seja reconhecida a prescrição intercorrente administrativa e, por conseguinte, declarada a extinção do crédito pretendido.

Adentrando-se no mérito, requer seja julgado IMPROCEDENTE o malsinado Auto de Infração, originário do Mandado de Procedimento Fiscal n. 05101000/01357/10, pelos fundamentos expostos.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

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

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito do lançamento de ofício referente aos primeiro, segundo, terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2008 pleiteado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972), conforme determinado pela Recorrente:

No que tange às despesas com multa de trânsito, doação a partido político e ingressos para evento, a Recorrente reconheceu a procedência da infração e, no prazo de impugnação, recolheu os valores devidos.

Todavia, com relação às despesas com aluguel de casa para representante comercial e aluguel de 3 (três) veículos utilizados para entrega de mercadorias, permanece convicta da sua dedutibilidade.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, inclusive com base no princípio da persuasão racional previsto no art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. A Recorrente foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula n.º 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação às atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento n.º 791292/PE, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Prescrição Intercorrente

A Recorrente argui que o procedimento foi alcançado pela prescrição intercorrente.

A prescrição que é a perda do direito de ação, onde o direito material torna-se inexigível e, em matéria tributária, é o prazo em que a Fazenda Pública tem para propor cobrança dos débitos tributários contra o sujeito passivo.

O Recurso Especial nº 1113959/RJ proferido Pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):

3. O recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto perdurar o contencioso administrativo, nos termos do art. 151, III do CTN, desde o lançamento (efetuado concomitantemente com auto de infração), momento em que não se cogita do prazo decadencial, até seu julgamento ou a revisão ex officio, sendo certo que somente a partir da notificação do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional, afastando-se a incidência decadência intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, pela ausência de previsão normativa específica.

O presente processo administrativo fiscal encontra-se em curso contemplando débitos com exigibilidade suspensa desde a instauração regular da fase litigiosa no procedimento e por isso com o prazo de prescrição interrompido (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional).

Sobre a legislação processual tributária aplicável, a Lei nº 9.873, de 23 de novembro de 1999, que trata do prazo de prescrição para o exercício de ação punitiva pela Administração Pública Federal, prevê:

Art.1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

Por seu turno, a Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, no Capítulo II estabelece as atribuições da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional da seguinte forma:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

O princípio da especialidade revela que a norma especial afasta a incidência da norma geral (§ 2º do art. 2º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942 – Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro). O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1973, é a que é a legislação processual a ser aplicada no presente caso, que regula especificamente o processo administrativo fiscal e foi recepcionado como lei ordinária pelo inciso I do art. 22 da Constituição Federal de 1988.

Ademais, há subsunção ao enunciado constituído, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Logo, diferentemente do entendimento da Recorrente, no presente caso não há que se falar em prescrição intercorrente.

Lançamento de Ofício

A Recorrente alega que o lançamento de ofício não é procedente em “relação às despesas com aluguel de casa para representante comercial e aluguel de 3 (três) veículos utilizados para entrega de mercadorias”.

A pessoa jurídica pode determinar o IRPJ ou a CSLL com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário nas condições de tempo, lugar e forma previstos no art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e nos art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. O lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária (art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

Especificamente sobre as infrações fiscais, o Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, determina:

Art.841.O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77,Lei nº 2.862, de 1956, art. 28,Lei nº 5.172, de 1966, art. 149,Lei nº 8.541, de 1992, art. 40,Lei nº 9.249, de 1995, art. 24,Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I-não apresentar declaração de rendimentos;

II-deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III-fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV-não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V-estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI-omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados (art. 195 do Código Tributário Nacional e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

A Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, determina:

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

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

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

Sobre os *fringe benefits* ou benefícios e vantagens, a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, prevê:

Art. 74. Integrarão a remuneração dos beneficiários:

I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço:

- a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;
- b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

- a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;
- b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;
- c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;
- d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no item I.

§ 1º A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.

Somente são admissíveis como dedutíveis as despesas que, além de preencherem os requisitos da necessidade, normalidade e usualidade, sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. As despesas legalmente consideradas como operacionais e, portanto, dedutíveis na apuração do lucro tributável são aquelas necessárias, usuais ou normais à atividade da pessoa jurídica e imprescindíveis à manutenção da respectiva fonte produtora,

cabendo à Recorrente o ônus e comprovar os requisitos legais para a dedutibilidade da despesa operacional.

A legislação que rege a matéria estabelece expressamente que os beneficiários (representante comercial e gerente) dos benefícios e vantagens devem ser identificados e a adição dos respectivos valores nos salários como condições concomitantes de dedutibilidade de despesas a título de aluguel de casa para representante comercial e de aluguel de três automóveis e os respectivos pagamentos de IPVA para uso da diretoria/gerência. Ocorre que no curso do processo a Recorrente teve oportunidade de apresentar o acervo-fático probatório de suas alegações, porém não o fez.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

Vale esclarecer que a norma específica que trata do processo administrativo fiscal estabelece que a impugnação, cuja apresentação regular instaura a fase litigiosa no procedimento, deve conter todas as alegações e instruída com os elementos de prova que as justificam, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais (art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Tendo em vista o princípio da concentração da defesa pela via estreita de dilação probatória que o rege, cabe a Recorrente o ônus da prova de seus argumentos com a finalidade de alterar do ato administrativo, já que a atuação da autoridade julgadora limita-se ao controle da sua legalidade, por expressa previsão legislativa (art. 145 do Código Tributário Nacional). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações, já que a alteração do lançamento de ofício não dispensa a respectiva comprovação.

Ainda que tenham sido apresentados o Livro Razão, notas fiscais e comprovantes de pagamentos, e-fls. 38-116 que existam dados declarados nos sistemas internos da RFB, tem-se que a legislação exige que a Recorrente produza prova robusta de suas alegações (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 25-26, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

2 - AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO:

A ação fiscal teve, como principal objetivo, verificar, em relação ao ano-calendário de 2008, a apuração do PIS e da COFINS não cumulativo, e apuração do IRPJ e da CSLL.

Em relação a apuração do IRPJ e CSLL o contribuinte utilizou indevidamente de algumas despesas indedutíveis descritas a seguir:

- Aluguel de casa para representante comercial Conta 5.1.1.02.012-0;
- Aluguel de 3 automóveis (2 veículos GOL e 1 veículo Santana) da empresa Locarauti para uso da diretoria/gerência Conta 5.1.1.02.012-0;
- Multa de trânsito Conta 5.1.4.01.008-8
- Doação a Partido Político Conta 5.1.6.01.008-8;
- IPVA dos 3 automóveis locados da empresa Locarauti descrito acima Conta 5.1.4.01.100-9;
- Ingressos para Camarote de Evento musical Conta 5.1.1.02.007-4.

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Porém, as divergências apontadas na peça de defesa não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural do direito pleiteado. A proposição da Recorrente, por conseguinte, não pode ser sancionada.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 8ª Turma DRJ/SPO/SP nº 16-85.477, de 29.01.2019, e-fls. 267-271, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

Voto

Este processo tem por objeto a discussão acerca da dedutibilidade das seguintes despesas:

1. Aluguel e respectivo condomínio de casa para representante comercial (conta 5.1.1.02.012-0); e
2. Aluguel e IPVA de três automóveis — dois veículos GOL e um veículo Santana — alugados da empresa Locarauti para uso da diretoria ou da gerência (conta 5.1.1.02.012-0).

O presente voto será dividido em três tópicos: (1) análise da preliminar, (2) análise das despesas relativas ao aluguel e ao condomínio da casa do representante comercial e (3) análise das despesas referentes ao aluguel e ao IPVA dos automóveis alugados para uso da diretoria ou da gerência.

Da Preliminar

A preliminar levantada pelo impugnante é irrelevante para a análise do mérito. Isso porque não se questiona o teor das informações apresentadas. O contribuinte apenas afirma que a documentação apresentada corresponde a tudo o que foi solicitado nas intimações.

Ocorre que o próprio termo de verificação fiscal (fls. 25) reconhece que, em 24/11/2011, o contribuinte atendeu plenamente ao termo de intimação fiscal 01.

Logo, para fins de análise do mérito, o importante é que toda a documentação apresentada pelo contribuinte esteja juntada aos autos, a fim de que possa ser analisada por este órgão julgador. Como não há dúvidas sobre a integridade dos autos e a juntada de toda a documentação pertinente, prossegue-se com a análise do mérito.

Das despesas relativas ao aluguel e ao condomínio da casa do representante comercial

Como regra geral, as despesas operacionais são consideradas dedutíveis quando usuais ou normais ao tipo de operação realizada pela empresa.

Assim, é vedada a dedução de despesas com aluguéis de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização de bens e serviços (art. 13, II, da Lei nº 9.249/1995 e art. 351, § 2º, do RIR/1999).

Em sua impugnação, o contribuinte alega que o pagamento das despesas de aluguel e condomínio de seu representante comercial configurariam verbas salariais.

Entretanto, não apresenta provas de tais fatos (v.g. contrato de trabalho, recolhimento de contribuição previdenciária abrangendo os valores pagos a título de remuneração indireta, etc.).

Inclusive, em sua contabilidade, o impugnante não registrou os gastos com o referido aluguel como verbas salariais, mas como despesas (fls. 42/43). Ressalte-se que, nos termos do art. 226 do Código Civil, "os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem (...)".

Ademais, nos termos do art. 358, § 3º, II, do RIR/1999, a remuneração indireta apenas é dedutível quando paga a beneficiários identificados e individualizados, o que não ocorre no caso concreto.

Desse modo, não há como reconhecer a natureza salarial das despesas com aluguel e condomínio do representante comercial do contribuinte e, ainda que fosse possível reconhecer a natureza salarial de tais parcelas, elas não seriam dedutíveis por força do art. 358, § 3º, II, do RIR/1999.

Das despesas relativas ao aluguel de automóveis e seu respectivo IPVA para uso da diretoria e da gerência

Como visto, é vedada a dedução de despesas com aluguéis de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização de bens e serviços (art. 13, II, da Lei nº 9.249/1995 e art. 351, § 2º, do RIR/1999).

Em sua impugnação, o contribuinte alega que os veículos indicados no auto de infração serviam, na verdade, para a entrega de mercadorias no perímetro urbano (fls. 257). Não obstante, a documentação apresentada indica que os automóveis eram utilizados pela diretoria ou pela gerência comercial (fls. 92 e 101/103)

Novamente, não são apresentadas provas aptas a confirmar a veracidade da tese defensiva. Os veículos objeto da controvérsia (dois automóveis modelo GOL e um automóvel modelo SANTANA) não são tipicamente utilizados para serviços de entrega.

Ademais, a documentação apresentada pelo contribuinte indica que ele dispunha de diversos veículos mais adequados para a realização de entregas (fls. 101/103), como caminhões e uma caminhonete.

Nesse sentido, o contrato incluía veículo da marca FIAT, modelo FIORINO. Trata-se de automóvel de pequeno porte, perfeitamente adequado à circulação urbana, e comumente utilizado na entrega de mercadorias.

Logo, em decorrência da ausência de provas em sentido contrário, devem ser aceitas como verídicas as informações constantes nos autos, no sentido de que os automóveis em apreço seriam de fato utilizados pela diretoria e pela gerência comercial. Como visto, nos termos do art. 226 do Código Civil, "os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem (...)".

Dessa forma, tanto os gastos relativos ao aluguel dos referidos veículos, quanto o valor pago a título do respectivo IPVA configuram despesas indedutíveis.

Conclusão

Por todo o exposto, voto pela improcedência da impugnação e a manutenção do auto de infração em sua integralidade.

Assim sendo, o Acórdão da 8ª Turma DRJ/SPO/SP nº 16-85.477, de 29.01.2019, e-fls. 267-271, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Enriquecimento Ilícito

A Recorrente alega enriquecimento ilícito por parte do Erário. A “responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional. Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942). Esses argumentos invocados na peça recursal, portanto, não têm o condão de afastar o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado.

Jurisprudência e Doutrina

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

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Lançamento Reflexo

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo (art. 9º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972). O lançamento de CSLL sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva