



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10830.726553/2013-08  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.836 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** EMS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2008

DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE.

Somente são dedutíveis do lucro líquido ajustado as despesas relacionadas às atividades operacionais da empresa, devidamente comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Por apresentar os mesmos elementos de provas e fatos geradores, o decidido no lançamento de IRPJ é acompanhado no lançamento decorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, André Severo Chaves, André Luis Ulrich Pinto, Fernando Augusto Carvalho de Souza e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

## **Relatório**

Trata o presente processo de Recurso Voluntário dirigido a este Colegiado, em virtude do Acórdão de nº 14-99.289 proferido pela 9ª Turma da DRJ/RPO, em sessão de 30 de outubro de 2019, ter julgado improcedente a Impugnação apresentada pela Recorrente.

Por bem relatoriar o ocorrido nos autos, a seguir transcrevo o relatório e voto da decisão recorrida:

### **Relatório**

*Trata-se de processo lavrado em 31/10/2013 - e levado à ciência pessoal do preposto da autuada em 05/11/2013 (fls. 2.844 e 2.852) - composto pelos seguintes autos de infração (AI):*

*- Auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – **IRPJ – lucro real**, no valor de R\$ 510.377,02 (quinhentos e dez mil, trezentos e setenta e sete reais e dois centavos), incluindo o valor principal, juros e multa de ofício (fls. 534/540).*

*- Auto de infração relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL – lucro real**, no valor de R\$ 183.735,74 (cento e oitenta e três mil, setecentos e trinta e cinco reais e setenta e quatro centavos), incluindo o valor principal, juros e multa de ofício (fls.541/546).*

*Nos termos do Relatório Fiscal (fls. 500/508), a autuada tem por objeto social a fabricação de medicamentos alopáticos para uso humano.*

*Conforme Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado do Exercício, foram registradas no ano-calendário 2008, despesas com "viagem, estadia e refeição" no montante de R\$ 21.505.016,16.*

*Regularmente intimada, a autuada apresentou documentos que foram submetidos à análise da fiscalização, resultando em 1.264 casos, correspondentes ao valor de R\$ 933.773,06, que careciam das formalidades necessárias à sua comprovação. As irregularidades encontradas foram: (a) valores excessivos, extremamente superiores ao que seria razoável, desacompanhados de outros elementos que pudessem demonstrar a realização de eventos coletivos relacionados a tais gastos; (b) divergências entre formulários de controle de despesas e documentos apresentados, de datas, locais, falta de descrição ou descrição imprecisa; (c) ausência de documento fiscal hábil e idôneo.*

*A partir da glosa de tais despesas, foi feita a reapuração do resultado do período, sendo lançadas as diferenças de IRPJ e CSLL obtidas.*

### **Impugnação:**

*A autuada apresentou em 05/12/2013 a impugnação de fls. 2.799/2.815, na qual alega o seguinte:*

*- As despesas glosadas estão devidamente comprovadas pela sistemática interna da empresa de validação de despesas e reembolsos, tendo sido submetidas à aprovação da gerência, responsável por prezar pelo interesse da empresa.*

*- Não se pode admitir que a autuada reembolsasse despesas sem a devida contraprestação. Não faria sentido suportar 100% de uma despesa indevida para, em troca, se beneficiar de uma dedução correspondente a 34% desse valor.*

- Tece considerações a respeito do princípio da verdade material.

- Reafirma que “*todos os reembolsos foram realizados nos moldes da legislação aplicável, tendo passado pelo crivo da necessária fiscalização e validação formal da Gerência responsável pelo colaborador, com a confirmação de ser um reembolso de despesa com a devida contraprestação em interesse da atividade empresarial levada a efeito*” (fls. 2.803).

- Caso não acolhida a alegação de que todas as despesas encontram-se regulamente comprovadas, devem ser consideradas, ao menos, as despesas amparadas por notas fiscais, acompanhadas de relatórios de despesas com detalhamento das atividades e validação de seu superior, por se tratarem de documentos idôneos.

- A respeito, elabora planilha exemplificativa e tece as seguintes considerações:

*Quanto aos valores excessivos, afirma que se referem a refeições de vários colaboradores, que atuam na atividade comercial reunindo-se com médicos para divulgar seus produtos.*

*Quanto à falta de nota fiscal, cita o caso no valor de R\$ 340,00, do dia 31/01/2008, mencionando a juntada da respectiva nota fiscal.*

- A multa aplicada possui natureza confiscatória e a aplicação da Taxa Selic é indevida, tendo os juros moratórios seu teto fixado em 1% ao mês.

*Ao final, pugna pelo acolhimento de seus argumentos e requerimentos e protesta pela produção de provas, juntada de documentos, realização de diligência e/ou perícia.*

***É o relatório.***

### **Voto**

*A autuada está sujeita à tributação do IRPJ e da CSLL pelo regime do lucro real, sendo a autuação decorrente do lançamento de diferenças desses tributos em virtude da reapuração do resultado do ano-calendário 2008, por conta da glosa de despesas não comprovadas (despesas de viagens, estadia e alimentação), no valor de R\$ 933.773,06.*

*A autuada impugnou o lançamento, alegando que as despesas estão devidamente comprovadas, que não faria sentido arcar com uma despesa que não estivesse comprovada para, em troca, se beneficiar de apenas 34% desse valor na apuração dos tributos devidos. Também argumenta que, ao menos as despesas amparadas por notas fiscais, acompanhadas de relatórios de despesas com detalhamento das atividades e validação de seu superior devem ser consideradas. Requer a produção de provas, juntada de novos documentos e realização de diligência e/ou perícia. Por fim, questiona a multa aplicada, taxando-a de confiscatória, bem como, a utilização da Taxa Selic para o cálculo dos juros moratórios.*

***Pedido de dilação probatória:***

*Inicialmente cumpre analisar o requerimento formulado pela autuada para produção de provas, com o pedido de juntada de novos documentos e realização de diligência e/ou perícia.*

*A respeito, o artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72 – que regulamenta o procedimento administrativo fiscal no âmbito federal – trata do assunto nos seguintes termos:*

*“Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.*

*(...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.*

*(...)”*

*Como se depreende do conteúdo do § 4º transcrito, a prova documental, como regra, deve ser apresentada na impugnação, sob pena de preclusão (que corresponde à perda da possibilidade de praticar determinado ato no processo). As exceções encontram-se previstas nas três alíneas do mencionado § 4º e, caso ocorra alguma delas, deve ser requerida à autoridade julgadora a juntada posterior de documentos, nos moldes do também transcrito § 5º.*

*Com relação à diligência ou perícia, cabe esclarecer que não existe no presente caso justificativa para a realização de qualquer uma delas. A apreciação dos fatos controvertidos dar-se-á adiante, sendo os elementos constantes nos autos, suficientes à formação da convicção necessária ao julgamento. Nesse sentido, a autuada teve a oportunidade de apresentar, durante o procedimento fiscal ou no prazo para apresentação da impugnação, todos os elementos que entendesse cabíveis.*

*Desta maneira e, acrescentando que a autuada, em relação à perícia, não formulou os quesitos necessários, nem indicou o endereço e a qualificação profissional de seu perito, conforme exigência trazida no inciso IV do artigo 16 do Decreto 70.235/72, já transcrito, indefere-se o pleito, com fundamento no artigo 18, também do Decreto 70.235/72:*

*“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.”*

*Afastada a necessidade de dilação probatória, segue a análise dos demais pontos necessários.*

***Glosa de despesas não comprovadas – reapuração do lucro real:***

*A Infração foi enquadrada nos artigos 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99 – RIR/99, então vigente:*

***Conceito de Lucro Real***

*“Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto.*

*§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais.*

*§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte.*

*§ 3º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores*

***Conceito de Lucro Líquido***

*Art. 248. O lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional (Capítulo V), dos resultados não operacionais (Capítulo VII), e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.*

***Ajustes do Lucro Líquido***

***Adições***

*Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração:*

*I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;*

*(...)*

## **ESCRITURAÇÃO DO CONTRIBUINTE**

### **Seção I**

#### **Dever de Escriturar**

**Art. 251.** *A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.*

*Parágrafo único.* *A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.*

## **LUCRO OPERACIONAL**

### **Seção I**

#### **Disposições Gerais**

**Art. 277.** *Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica.*

*Parágrafo único.* *A escrituração do contribuinte, cujas atividades compreendam a venda de bens ou serviços, deve discriminar o lucro bruto, as despesas operacionais e os demais resultados operacionais.*

### **Seção II**

#### **Lucro Bruto**

**Art. 278.** *Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica.*

*Parágrafo único.* *O lucro bruto corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços (art. 280) e o custo dos bens e serviços vendidos – Subseção III.*

#### **Custos, Despesas Operacionais e Encargos**

##### **Subseção I**

#### **Disposições Gerais**

##### **Despesas Necessárias**

**Art. 299.** *São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à 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.*

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

**Art. 300.** *Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros.*”

*Como se observa do disposto no artigo 299 transcrito, são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade e à manutenção da fonte produtoras, que sejam usuais ou normais em relação à atividade desenvolvida.*

*Ademais, além de preencher tais requisitos para se enquadrar como dedutível, toda despesa deve ser comprovada pelo contribuinte, premissa que representa nada mais do que a regra geral estabelecida no artigo 373 do Código de Processo Civil, segundo a qual cabe ao autor o ônus de provar o fato constitutivo de seu direito.*

*Vale dizer que somente são dedutíveis do lucro líquido ajustado as despesas relacionadas às atividades operacionais da empresa, devidamente comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.*

*Nesse sentido, o entendimento do professor Antônio da Silva Cabral, na obra Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva, pág. 298:*

*“Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: a quem alega alguma coisa, compete prová-la. (...) Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte” (grifei)*

*A jurisprudência administrativa há muito vem entendendo dessa maneira, conforme exemplos de decisões proferidas pelo antigo Primeiro Conselho de Contribuintes:*

*“NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - Somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos.” (Ac. 1º CC 103-5.705/83 e 105-1.450/85 - Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 32/84, p. 843, e Ed. 42/86, p. 1193).*

*NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações (Ac. 1º CC 101-72.816/81 – Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 05/82, pág. 164) e da necessidade às atividades da empresa ou à respectiva fonte produtora.” (Ac. 1º CC 101-72.816/81 e 103-04.340/82 - Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 05/82, p. 164, e Ed. 27/82, p.843).*

*CONDIÇÕES PARA DEDUTIBILIDADE - Computam-se, na apuração do resultado do exercício, somente os dispêndios de custos ou despesas que forem documentadamente comprovados e guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita.” (Ac. 1º CC 101-73.310/82 - Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 40/82, p. 1201; e 105-4.720/90 - DO 07/11/90).”*

Assim, a questão determinante para o deslinde da presente controvérsia reside justamente em verificar se foram comprovadas as despesas glosadas pela fiscalização.

A respeito, apesar de todas as considerações formuladas pela autuada, deve prevalecer o entendimento da autoridade fiscal, que às fls. 509/533, discriminou todas as despesas glosadas, apresentando na seqüência todos os documentos relacionados (oportuno registrar que a fiscalização desenvolveu trabalho criterioso e detalhado, apurando irregularidades apenas nas despesas correspondentes a R\$ 933.773,06, do valor total de R\$ 21.505.016,16).

Para ilustrar, podem ser citados alguns casos:

Fabiana Rodrigues da Silva, em 11/2008, teria tido o gasto de R\$ 2.073,25 (outras despesas, que não inclui o gasto com quilometragem), conforme "Controle de Despesas de Viagens – Serviços em Campo" (fls. 550). Em referido documento consta que houve despesa diária de R\$ 70,00 com hospedagem nos dias 04/11, 05/11, 06/11, 07/11, 25/11, 26/11, 27/11 e 28/11:

EMPRESA		CONTROLE DE DESPESAS DE VIAGENS - SERVIÇO EM CAMPO			DATA
FABIANA RODRIGUES DA SILVA ✓		MATRÍCULA		303017	12/11/2008
EMPREGADOR		SEÇÃO		87300	81-92784617
EMS GENE		C. CLUSTO		2031	
N.º DIAS TRABALHADOS				VALOR POR KM	
20				0,05	
DESCRIÇÃO DAS DESPESAS					
DATA	LOCALIDADE	NUM	VALOR	OUTRAS DESPESAS	TOTAL
01/11	SABADO		0,00		0,00
02/11	DOMINGO		0,00		0,00
03/11	RECIFE / CENTRO / MACAXEIRA / AEROPORTO/PETROLINA	23	21,85	53,35	75,20
04/11	PETROLINA / CENTRO / PETROLINA	11	10,45	70,00	80,45
05/11	PETROLINA / JUAZEIRO / PETROLINA	12	12,35	70,00	82,35
06/11	PETROLINA / JUAZEIRO / PETROLINA	9	8,55	70,00	78,55
07/11	PETROLINA / RECIFE	8	7,60	70,00	77,60
08/11	SABADO		0,00		0,00
09/11	DOMINGO		0,00		0,00
10/11	RECIFE / CENTRO / PAULISTA / JANGA / MARIA FARRINHA / RECIFE	12	11,40	94,65	106,05
11/11	RECIFE / JARACATÁ / CABO / IPOJUCA / RECIFE	11	10,45	95,70	106,15
12/11	RECIFE / ESCADA / RIBEIRÃO / RECIFE	14	13,30	95,70	109,00
13/11	RECIFE / BOA VIAGEM / PINA / IMPRIBEIRA / RECIFE	13	12,35	90,25	102,60
14/11	RECIFE / OLINDA / BARRO NOVO /	10	0,50	90,25	90,75
15/11	SABADO		0,00		0,00
16/11	DOMINGO		0,00		0,00
17/11	RECIFE / ABREU E LIMA / GOWANA / RECIFE	23	21,85	90,55	112,40
18/11	RECIFE / TIMBALUBA / RECIFE	40	40,85	115,50	156,35
19/11	RECIFE / IPOJUCA / CABO / RECIFE	11	10,45	102,65	113,10
20/11	RECIFE / BRISFERRÉ / CAMPO GRANDE / OURO PRETO / RECIFE	34	32,30	70,40	102,70
21/11	RECIFE / OLINDA / JARDIM ATLANTICO / RECIFE	42	39,90	67,90	107,80
22/11	SABADO		0,00		0,00
23/11	DOMINGO		0,00		0,00
24/11	RECIFE / MACEIO / TABOLEIRO / JATIUCA		0,00	104,15	104,15
25/11	MACEIO / RIO LARGO / CENTRO / MACEIO		0,00	153,05	153,05
26/11	MACEIO / CENTRO / TABOLEIRO / TRAIPOE / JATIUCA		0,00	114,55	114,55
27/11	MACEIO / ARAPIRACA		0,00	180,25	180,25
28/11	ARAPIRACA / RECIFE		0,00	331,25	331,25
29/11	SABADO		0,00		0,00
30/11	DOMINGO		0,00		0,00
<b>TOTAL</b>			MM	VALOR	OUTRAS DESPESAS
			271	203,15	2073,25 ✓
<b>OBSERVAÇÕES</b>					
04/11 Despesa com hospedagem no valor de R\$ 70,00		28/11 Despesa com hospedagem no valor de R\$ 70,00			
05/11 Despesa com hospedagem no valor de R\$ 70,00					
06/11 Despesa com hospedagem no valor de R\$ 70,00					
07/11 Despesa com hospedagem no valor de R\$ 70,00					
25/11 Despesa com hospedagem no valor de R\$ 70,00					
26/11 Despesa com hospedagem no valor de R\$ 70,00					
27/11 Despesa com hospedagem no valor de R\$ 70,00					
<b>ASSINATURAS / APROVAÇÕES</b>					
SOLICITANTE		GERENTE		CHEFE / DIRETORIA	
Fabiana Rodrigues		Kobal			

Contudo, para esse valor de despesas (R\$ 2.073,25) - que inclui as citadas diárias de hospedagem no valor de R\$ 70,00 - foi apresentado um "Talão de Notas Recibo" (fls. 551), emitido por JCP Refeição e Lanches, referente a refeição. Trata-se, portanto, de documento que não guarda relação com a suposta despesa com hospedagem:

**J.C.P-Refeição e Lanches**  
 Av. General Barreto de Menezes, 62-A - Prazeres  
 Jab. dos Guararapes - PE - Fone: (81) 3476.1637  
 CNPJ. 11.531.233/0001-37 - Insc. Est.18.3.580.0071242-8

**TALÃO DE NOTA/RECIBO**

Data de Emissão: 30/01/2008  
 Cliente:

Quant	Unid	Descrição das Mercadorias	Preço Unit	Preço Tot
		Douçura com leite	2013,25	2013,25
AGRADECIMENTO A PREFERÊNCIA			TOTAL R\$	2.013,25

Além disso, tal documento não corresponde a uma nota fiscal, e também não existe identificação do cliente no referido documento. Portanto, correto o entendimento da fiscalização de que não houve a apresentação de documento fiscal hábil e idôneo à comprovação de tal despesa.

Luiz Felipe Lessa de Azevedo Pinto Ribeiro, em 30/01/2008, teria tido gasto no valor de R\$ 1.244,31, conforme o relatório "Controle de Despesas de Viagens - Serviços em Campo" (fl. 625):

**CONTROLE DE DESPESAS DE VIAGENS - SERVIÇO EM CAMPO** DATA: 30/01/08

NOME: Luiz Felipe Lessa de Azevedo Pinto Ribeiro MATRÍCULA: 302203 TELEFONE/CELULAR: 81-92264791  
 ENDEREÇO: EMS-Hospitalar Nº: 46303 Nº: 2211  
 Nº. DIAS TRABALHADOS: 19 VALOR POR KM: 0,80

**DESCRIÇÃO DAS DESPESAS**

DATA	LOCALIDADE	KM	VALOR	OUTRAS DESPESAS	TOTAL
1-Jan	Férias		0,00		0,00
2-Jan	Férias		0,00		0,00
3-Jan	Férias		0,00		0,00
4-Jan	Férias		0,00		0,00
5-Jan	Férias		0,00		0,00
6-Jan	Férias		0,00		0,00
7-Jan	Praça-Recife	57	69,60		69,60
8-Jan	Praça-Recife	90	72,00		72,00
9-Jan	Praça-Recife	66	52,80		52,80
10-Jan	Praça-Recife	50	40,00		40,00
11-Jan	Praça-Recife	56	44,80		44,80
12-Jan	Sábado		0,00		0,00
13-Jan	Domingo		0,00		0,00
14-Jan	Praça-Recife	69	55,20		55,20
15-Jan	Praça-Recife	76	60,80		60,80
16-Jan	Praça-Recife	33	26,40		26,40
17-Jan	Praça-Recife	55	44,00		44,00
18-Jan	Praça-Recife	39	31,20		31,20
19-Jan	Sábado		0,00		0,00
20-Jan	Domingo		0,00		0,00
21-Jan	Praça-Recife	50	40,00		40,00
22-Jan	Praça-Recife	47	37,60		37,60
23-Jan	Praça-Recife	48	38,40		38,40
24-Jan	Praça-Recife	44	35,20		35,20
25-Jan	Sábado		0,00		0,00
26-Jan	Domingo		0,00		0,00
27-Jan	Praça-Recife	34	27,20		27,20
28-Jan	Praça-Recife	270	216,00		216,00
29-Jan	Praça-Macotó	290	232,00	1244,31	1476,31
30-Jan	Praça-Recife	22	17,60	29,00	46,60
31-Jan	Praça-Recife				
<b>TOTAL</b>		<b>KM</b>	<b>VALOR</b>	<b>OUTRAS DESPESAS</b>	<b>TOTAL</b>
		1475	1180,00	1270,31	2450,31

**OBSERVAÇÕES**  
 Estacionamento- R\$ 26,00

**ASSINATURAS / APROVAÇÕES**  
 RECEBIDA EM: [Assinatura] GERENCIADA EM: [Assinatura] CONTROLEADA EM: [Assinatura]  
 URG. INTERNO - FE0005 - EXTERNO

Para tal despesa, foi apresentado o “Talão de nota recibo” emitido por JCP Refeição e Lanches:

Quant		Unid	Discriminação das Mercadorias	Preço Unit	Preço Total
			Alimentação	1.244,31	
AGRADECEMOS A PREFERENCIA					TOTAL R\$ 1.244,31

Seria tal valor, portanto, correspondente à despesa com alimentação, tratando-se de valor demasiadamente elevado para o gasto diário, registrado no controle individual do trabalhador. A autuada, embora alegue que tais despesas tenham se referido a refeições realizadas pelos colaboradores com médicos/clientes, não apresentou qualquer elemento adicional nesse sentido.

Além disso, também não existe data nem identificação do cliente no referido documento. Ainda, o estabelecimento emitente está localizado na cidade de Jaboatão do Guararapes-PE, enquanto no relatório de controle da autuada consta que o Sr. Luiz Felipe, em 30/01/2008, estava trabalhando em Maceió-AL. Portanto, correto o entendimento da fiscalização de que não houve a comprovação de tal despesa.

Na impugnação, mais precisamente à fl. 2.809, a autuada apresentou uma relação, que afirma ser exemplificativa, dos casos em que existiriam notas fiscais, não havendo irregularidades que pudessem embasar a glosa realizada pela fiscalização:

DATA - RDV	VALOR DA DESPESA	MOTIVAÇÃO DA GLOSA	DATA - RDV	VALOR DA DESPESA	MOTIVAÇÃO DA GLOSA
14/01/2008	R\$ 1.293,00	A	30/06/2008	R\$ 1.174,32	C
31/01/2008	R\$ 340,00	C	29/08/2008	R\$ 1.375,00	A
31/01/2008	R\$ 1.460,00	A	30/08/2008	R\$ 541,40	C
31/01/2008	R\$ 1.084,14	C	31/08/2008	R\$ 1.145,97	B
31/01/2008	R\$ 1.121,04	A	31/08/2008	R\$ 1.523,55	C
31/01/2008	R\$ 1.216,00	C	31/08/2008	R\$ 1.311,66	C
31/01/2008	R\$ 1.099,20	A	31/08/2008	R\$ 1.064,70	A
31/01/2008	R\$ 1.244,31	C	31/08/2008	R\$ 1.200,00	C
31/01/2008	R\$ 2.206,47	B	31/08/2008	R\$ 1.036,21	A
29/02/2008	R\$ 1.032,60	B	31/08/2008	R\$ 1.495,08	A
31/03/2008	R\$ 1.245,60	C	31/08/2008	R\$ 1.384,00	A
31/03/2008	R\$ 1.085,17	A	30/09/2008	R\$ 1.120,96	A
31/03/2008	R\$ 1.032,00	A	30/09/2008	R\$ 1.375,00	C
31/03/2008	R\$ 1.304,92	C	30/09/2008	R\$ 1.775,20	B
30/04/2008	R\$ 1.482,81	C	30/09/2008	R\$ 1.045,44	C
30/04/2008	R\$ 1.460,00	A	30/09/2008	R\$ 1.447,32	A
30/04/2008	R\$ 1.149,50	C	30/09/2008	R\$ 1.006,89	A
01/05/2008	R\$ 1.048,63	A	30/09/2008	R\$ 1.920,00	B
30/06/2008	R\$ 1.776,10	C	30/09/2008	R\$ 1.024,10	A
30/06/2008	R\$ 1.075,00	A	30/09/2008	R\$ 2.706,85	A
30/06/2008	R\$ 1.327,50	C	30/09/2008	R\$ 1.390,80	A
30/06/2008	R\$ 1.016,94	C	30/09/2008	R\$ 1.986,46	A
30/06/2008	R\$ 1.769,92	C			



*destinação diversa, ou mesmo não terem efetivamente sido pagos, situações que não interferem na glosa realizada.*

**Acréscimos legais:**

*Quanto à alegação de que a multa de ofício possui natureza confiscatória, tal argumento representa argüição de inconstitucionalidade, cabendo a respeito registrar que o artigo 44, I da Lei n.º 9.430/96, que dá suporte legal à penalidade aplicada, encontra-se em vigência, não cabendo à Administração Pública deixar de aplicar a legislação, pois, toda atividade administrativa passa-se na esfera infra-legal e as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legislador competente, gozam de presunção de constitucionalidade e legalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.*

*É oportuno registrar que a atribuição dos julgadores da esfera administrativa está limitada a afastar a aplicação apenas de leis e atos normativos excluídos do ordenamento jurídico, nos termos dispostos no Decreto 70.235/72, artigo 26-A, introduzido pela Medida Provisória 449/2008.*

*A matéria já se encontra sumulada na instância administrativa, conforme Súmula CARF 02:*

*“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

*Diga-se o mesmo, quanto à impossibilidade de se afastar a legislação vigente, em relação à adoção da Selic, que encontra no § 3o do artigo 61 da Lei 9.430/96 o fundamento legal para ser adotada no cálculo dos juros moratórios incidentes sobre o crédito tributário lançado de ofício.*

**Conclusão:**

*Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário lançado.*

Cientificada da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte interpõe recurso voluntário, no qual repete a argumentação apresentada nas Impugnação, ora transcrita na decisão recorrida e que fora devidamente apreciada pela instância de piso.

É o relatório do essencial.

**Voto**

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado, dele se conhece.

Primeiramente, revela-se despropositada a alegação da Recorrente de que “o v. Acórdão restou completamente omissivo em relação a relevantes argumentos e pedido formulado pela Recorrente”, uma vez que, além de as demais alegações do recurso serem idênticas àquelas da impugnação, este inconformismo da Recorrente deve-se a questões de mérito, devidamente apreciadas pela DRJ.

Uma breve leitura do recurso nos leva a concluir que a Recorrente, desde a impugnação, pugna pela nulidade do auto de infração por meio de argumentos modestos e totalmente fora de sintonia com a legislação tributária.

O auto de infração contém o enquadramento legal pertinente às irregularidades apontadas no **RELATÓRIO DE AÇÃO FISCAL**, onde neste encontram-se as devidas motivações para a glosa de despesas então promovidas pela autoridade fiscal, ou seja, isto é questão de mérito e assim foi tratada e apreciada pela DRJ em face dos argumentos trazidos na Impugnação, que, reitera-se, foram repetidos no recurso voluntário.

De se rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

O trabalho fiscal foi criterioso e digno de encômios, tendo a autoridade fiscal destacado minuciosamente todas as despesas que foram objeto de glosa por falta de comprovação adequada, nos termos do art.299 do RIR/99.

Em **ANEXO ao Relatório de Ação Fiscal** (fls509 a 533) encontram-se todas as despesas que foram glosadas com referência às devidas motivações, quais sejam, conforme consta no referido RELATÓRIO:

- **Motivação “A”** - Os montantes solicitados como ressarcimento de despesas em campo são extremamente superiores aos valores razoáveis para a alimentação de funcionários em trânsito em um dia de trabalho. Também estão desacompanhados de outros documentos que comprovem que a efetivação desses gastos fosse realmente necessária às atividades em campo da empresa. Outrossim, não estão corroborados por outros documentos que demonstrem que eventos coletivos de necessidade da empresa pudessem ter ocorrido naquelas datas, tais como convites, contratos, produtos expostos ou promovidos, correspondência por e-mail aos participantes ou documentação equivalente;

**Motivação “B”** - Há discrepâncias entre os formulários CONTROLE DE DESPESAS DE VIAGENS – SERVIÇO EM CAMPO confeccionados pelos funcionários da empresa e os documentos apresentados, tais como: falta de descrição das despesas na documentação comprobatória; descrição imprecisa ou falha; falta de data; datas nos documentos não conferem com a data dos formulários, locais em que ficam os estabelecimentos emitentes dos documentos apresentados diferem do local em que os funcionários da empresa estavam trabalhando na mesma data e outras divergências.

**Motivação “C”** - As despesas pleiteadas não estão acompanhadas da documentação hábil e idônea a sua comprovação, pois o documento juntado não é considerado o documento fiscal cabível.

Estes foram os requisitos adotados pela autoridade fiscal em sua análise e caberia à Recorrente rebater e demonstrar, por cada despesa glosada, que tais critérios não seriam adequados em face de documentação que apresentasse, mas nada fez, limitando-se a contestar os dispositivos legais de forma **primária**, onde arremata que inexistiria legislação que especificasse quais seriam os critérios de dedutibilidade de despesas necessárias. Vejam só o argumento:

*A inexistência de legislação específica que regulamente os requisitos formais para as despesas se caracterizarem como operacionais permite que os procedimentos internos exigidos pela Recorrente sejam suficientes para demonstrar que os reembolsos realizados aos colaboradores por eventuais gastos são despesas operacionais. [destaquei]*

*Não se pode analisar uma autuação com apenas um viés subjetivo e desprovido de qualquer teor jurídico que o fundamente, uma vez que o processo administrativo fiscal deve ser pautado na busca pela verdade material dos fatos e toda e qualquer análise deve partir da interpretação conjunta entre a norma de incidência e o ordenamento jurídico como um todo.*

*Por decorrência do princípio da necessária busca pela verdade material em âmbito administrativo, o Fisco possui como **dever** a investigação ampla e irrestrita para detectar eventuais infrações, mas não pode empregar referido poder-dever para sancionar o contribuinte sem autorização legal, a partir de inferência subjetiva acerca dos documentos apresentados.*

Ora, diferente seria se a autoridade fiscal tivesse apenas efetivado a glosa da despesa, sem apresentar a sua justificativa para tal, apenas com a citação ao artigo 229 do RIR/99.

Vimos que não foi o caso.

Evidente que **não** há na legislação tributária a regulamentação de admissibilidade de toda despesa, para fins fiscais, em face da simples razão de que tal depuração seria impossível, pois não haveria como individualizar todas as despesas operacionais necessárias às

diversas atividades econômicas existentes no mundo real. Tal aferição ficou a cargo do órgão fiscal, refletido no art.142 do CTN.

Os critérios adotados pela autoridade fiscal são passíveis de contestação pelas partes, os contribuintes, cabendo a eles demonstrar que se revelariam inadequados ou insustentáveis, tudo com base em documentação legal e idônea.

Mas não foi o caso dos autos, como já, inclusive destacado pela decisão recorrida:

*Assim, para parte das despesas glosadas, não foram apresentados elementos que justificassem e comprovassem os valores excessivos registrados como despesas de refeições; para outra parte, foram apresentados elementos desconsiderados ante as divergências verificadas e; em outros casos, não foram apresentados elementos que pudessem ser considerados elementos hábeis e idôneos para a comprovação das despesas, não merecendo qualquer reparo o trabalho fiscal que resultou na glosa de despesas, seguida do lançamento de ofício do crédito tributário referente às diferenças apuradas.*

*Ainda quanto à glosa de despesas, cabe consignar a impertinência da alegação de que não faria sentido a autuada suportar integralmente uma despesa indevida para se beneficiar com a dedução de apenas a 34% de seu valor.*

*Como visto, a despesa operacional, além de necessária à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora, deve ser comprovada pelo contribuinte, o que, de fato, não ocorreu no presente caso. Este é o elemento determinante e que foi corretamente levado em consideração para a glosa – a não comprovação da despesa - pouco importando a partir daí, as inúmeras possibilidades, podendo os respectivos valores terem saído da empresa com destinação diversa, ou mesmo não terem efetivamente sido pagos, situações que não interferem na glosa realizada.*

Como já visto, o recurso voluntário da Contribuinte repete a argumentação apresentada na Impugnação, ora transcrita no relatório da decisão recorrida, então apreciada por aquela instância.

De forma que me permito em se utilizar da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 12, inciso I do art.114 do novo **Regimento Interno** do CARF, estabelecido pela Portaria MF de n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

### *CAPÍTULO III DAS DECISÕES COLEGIADAS*

#### *Art. 114.*

*As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-*

*se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.*

[...]

*§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:*

*I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e*

[...]

Na apreciação da questão, o acórdão recorrido mostrou-se sólido em suas conclusões e encontra-se adequadamente fundamentado. Portanto, **adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida**, pelos seus próprios fundamentos, integralmente descrita no presente relatório.

É o voto, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano