



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.723462/2014-13
ACÓRDÃO	1001-003.622 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ITABA SERVICOS E APOIO ADMINISTRATIVO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

DESPESAS. CUSTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

O efetivo pagamento de despesas deve realizado mediante a apresentação de documentação bancária que ateste a transferência do valor, a liquidação do cheque ou até mesmo, no caso de pagamento em espécie, a disponibilidade do valor em razão de saque ou desconto de cheque outro título de crédito, que tenham coincidência de data e valor.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 7 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Márcio Avito Ribeiro Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida, pela 2ª Turma da Delegacia Federal de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR), por meio do Acórdão nº 15-43.191, de 23 de agosto de 2017 (fls. 632/635), que julgou improcedente a impugnação apresentada.

O litígio foi instaurado com a apresentação tempestiva de impugnação em face dos lançamentos fiscais de IRPJ e CSLL, relativos aos períodos de apurações compreendidos nos anos-calendário de 2010 e 2011, sendo ajustados os Prejuízos Fiscais e Bases de Cálculo Negativas de CSLL declarados pela contribuinte, conforme detalhado no Relatório Fiscal e no Auto de Infração (fls. 395/409).

Foram glosadas despesas de serviços prestados pela REDE S PRODUÇÕES LTDA EPP e FLAVOR'S COMPANY ASSESS. INTERM. NEG. LTDA – ME, em razão da falta de comprovação de pagamento, e de despesas de viagens, por não ter sido apresentada a nota fiscal, somente um recibo, que não é documento hábil e idôneo para comprovar o pagamento, conforme detalhado, às fls. 394.

A autoridade fiscal autuante alertou que, no curso da ação fiscal, teriam sido apresentados recibos e cópias de cheques no intuito de comprovar as despesas de serviço, contudo a referida documentação não fora aceita, tendo a fiscalizada sido intimada a "... apresentar cópias de cheques após liquidação bancária ou o extrato demonstrando a liquidação do cheque".

Observou-se que as receitas informadas nas DIPJ dos dois prestadores de serviços seriam incompatíveis com os valores das despesas contabilizadas pela fiscalizada.

Em sede de impugnação alegou, em síntese, que:

a) informou todos os seus rendimentos percebidos nos anos de 2010 e 2011, bem ainda promoveu as deduções referentes às despesas autorizadas pela legislação, referentes a remuneração paga à terceiros subcontratados para consecução de suas atividades profissionais e despesas necessárias para a percepção de receita e manutenção da fonte pagadora, nos exatos termos dos artigos 45 e 47, ambos da Lei nº 4.506, de 1964;

b) as deduções acima descritas decorrem de pagamentos efetivados a terceiros com o escopo de atender as necessidades impostas para o regular desenvolvimento das atividades da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, as quais foram devidamente lançadas nos seus livros contábeis, como também são facilmente comprovadas mediante a análise das inclusas notas fiscais emitidas por terceiros;

c) as despesas que a autoridade fiscal relacionou como não comprovadas encontram amparo nas respectivas notas fiscais emitidas pelos prestadores de serviços, como

também nos cheques utilizados para pagamento, recibos e lançamento no competente livro contábil (documentação anexa), em estrita observância à legislação que rege a matéria;

d) sendo certo que a autoridade fiscal deixou de analisar os documentos comprobatórios de despesas estritamente relacionadas à atividade e manutenção da impugnante, o auto de infração ora impugnado deve ser de pronto cancelado;

e) a autoridade administrativa promoveu a autuação da impugnante, ao fundamento de que, em síntese, houve omissão de receita, sendo-lhe aplicada multa por desrespeitar a legislação que rege a matéria, contudo, a penalidade aplicada tem efeito confiscatório e despreza a capacidade contributiva, devendo ser reduzida em quantia compatível com a infração cometida pela impugnante.

A d. DRJ analisando a peça impugnatória destacou que o motivo da glosa foi a falta de comprovação do efetivo pagamento das referidas despesas:

Contudo, o motivo da glosa foi a falta de comprovação do efetivo pagamento das referidas despesas e, neste caso, notas fiscais, contratos, recibo, cópias de cheques sem a comprovação de sua liquidação, registros contábeis, não são documentos hábeis para tal comprovação. O efetivo pagamento, especialmente quando envolve elevados valores por operação, como no presente caso (R\$ 100.000,00 ou superiores), deve ser comprovado mediante a apresentação de documentação bancária que ateste a transferência do valor, a liquidação do cheque ou até mesmo, no caso de pagamento em espécie, a disponibilidade do valor em razão de saque ou desconto de cheque ou outro título de crédito, que tenham coincidência de data e valor.

A autoridade julgadora destacou a existência de um descompasso entre as despesas e as receitas:

No presente caso, além de se tratar de elevados valores, a autoridade fiscal justificou a exigência da comprovação do efetivo pagamento na constatação de que os beneficiários, a REDE S PRODUÇÕES LTDA EPP e a FLAVOR'S COMPANY ASSESS. INTERM. NEG. LTDA – ME, não declararam à Receita Federal rendimentos compatíveis com estes pagamentos, o que é bastante plausível. A autoridade fiscal também deixou clara a prova requerida no curso da ação fiscal, conforme intimação fiscal, às fls. 362/366...

Em relação às despesas de viagens contabilizadas como pagas à VILLELA E DUARTE AGÊNCIA DE VIAGENS E TURISMO, em 22/12/2011, no montante de R\$ 100.000,00, a glosa foi mantida por não ter sido apresentado documento hábil e idôneo, quer na fase inquisitório quer na impugnação, para comprovar o pagamento.

Assim, manteve-se as glosas das despesas por falta de comprovação do efetivo pagamento.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

No tocante à ciência, existem nos autos dois comprovantes: (1) Edital Eletrônico (fl. 648) com Ciência em 03.11.2017; e; (2) cópia de Aviso de Recebimento dos Correios (AR de fls. 670) com Ciência em 24.10.2017.

Por sua vez o Recurso Voluntário foi interposto em 23.11.2017, assim sintetizado (fls. 656/665).

Afirmou que, em razão da sua atividade empresária, teria informado todos os seus rendimentos percebidos nos anos de 2010 e 2011, bem como teria promovido as deduções referentes as despesas autorizadas pela legislação, referentes a remuneração paga à terceiros subcontratados, para consecução de suas atividades profissionais e despesas necessárias para a percepção de receita e manutenção da fonte pagadora, nos exatos termos dos artigos 45 e 47, ambos da Lei nº 4.506/64.

Para a Recorrente a citada legislação teria concedido aos contribuintes "...benefício fiscal consubstanciado na dedução das despesas relacionadas na base de cálculo do imposto de renda, objetivando promover o desenvolvimento e crescimento das pessoas jurídicas".

No caso em tela, aduziu que as deduções decorreriam de pagamentos efetivados a terceiros com o escopo de atender as necessidades impostas para o regular desenvolvimento das atividades da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Asseverou que tais despesas teriam sido devidamente lançadas nos seus livros contábeis, e seriam facilmente comprovadas mediante a análise das inclusas notas fiscais emitidas por terceiros.

Defendeu a reversão das glosas porque as deduções realizadas pela Recorrente possuiriam amparo no ordenamento jurídico pátrio, como também referidas despesas teriam sido comprovadas mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, além dos respectivos comprovantes de pagamento aos fornecedores.

Segundo a Recorrente as despesas estariam comprovadas em seus documentos contábeis e financeiros, nas respectivas notas fiscais emitidas pelos prestadores de serviços, como também dos cheques utilizados para pagamento e lançamento no competente livro contábil, em estrita observância a legislação que rege a matéria.

Afirmou que o Direito não se compadece com o arbítrio, eis que instaura a segurança nas relações sociais, através da ordem jurídica edificada com base em princípios cuja cristalização segue a medida de evolução do pensamento.

Assim é que normas genéricas como a de que "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei" ou de que "a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada" inscrevem-se, hoje, na legislação constitucional da grande maioria dos países civilizados, caracterizando o Estado de Direito (artigo 5º, incisos II e XXXVI, da Constituição Federal).

Asseverou que no campo do direito tributário, “...diversos são os preceitos constitucionais que buscam estabelecer uma limitação ao poder de tributar, em prol da segurança jurídica, instrumento insubstituível na construção de uma sociedade harmoniosa”.

Apesar de incontestes as disposições de inspiração constitucional, são graves, frequentes e reiteradas as tentativas de violação por parte do Poder Público, que, no seu afã de gerir eficientemente a coisa pública, não hesita em adotar medidas lesivas aos interesses individuais, esquecendo, talvez, que a proteção maior dos interesses coletivos passa necessariamente pelo resguardo dos direitos do cidadão.

Colaciona doutrina.

Sustentou que o princípio da legalidade seria um dos sustentáculos fundamentais do Estado de Direito, pois é nele que os indivíduos encontram o fundamento de suas prerrogativas, além de constituir fonte de seus deveres. “É princípio, pois, genérico do direito pátrio esculpido como direito fundamental”. Cita Ministro CELSO DE MELLO, do Egrégio SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, nos autos da ADIN nº 292-7600/DF.

Para a Recorrente em razão da importância pela qual que se revestem os atos administrativos, o legislador constituinte reputou tratar do assunto no próprio texto Constitucional, prescrevendo em seu artigo 37, caput, ocasião em que teria definido como princípio básico que deve reger todos os atos praticados pela Administração Pública o da legalidade, ou seja, vinculou as atividades exercidas pelo ente público a estrita observância dos textos legais vigentes.

Isto porque o artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, estabelece que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.”

O princípio da legalidade acima descrito é voltado exclusivamente para o particular, sendo denominado como princípio da autonomia da vontade, pois ao particular é possível fazer ou deixar de fazer tudo o que não for proibido por lei, ou seja, na hipótese de não haver lei que proibitiva, permite-se qualquer forma de atuação do cidadão, positiva ou negativa, sob pena de aquele que interferir responder por constrangimento ilegal.

Asseverou que os atos praticados pelo administrador ou gestor público estão estritamente vinculados ao texto legal, os quais decorrem da vontade expressa do Estado.

Isto porque, quando se trata de analisar a forma de atuar das autoridades administrativas, não é possível aplicar o princípio da legalidade, segundo o qual tudo o que não for proibido é permitido, vez que, com relação à Administração Pública, não há princípio de liberdade a ser observado, razão pela qual quanto mais atrelada estiver à própria lei, cuja vontade deve sempre prevalecer, melhor cumprirá o seu papel.

Portanto, atribuindo aplicabilidade ao princípio da legalidade, constata-se que ao administrador cabe observar todas as normas descritas em lei para que seja assegurada a sua aplicação em todo território nacional.

Asseverou que o Recorrido simplesmente teria ignorado todos os documentos comprobatórios das despesas suportadas pela Recorrente, o que violaria frontalmente o princípio da legalidade, "...já que tendo o contribuinte como comprovar a efetiva ocorrência das despesas, o Recorrido não pode simplesmente glosar os valores sem qualquer amparo documental".

Desta feita, sendo certo que a d. Autoridade Fiscal deixou de analisar os documentos comprobatórios de despesas estritamente relacionadas a atividade e manutenção da Recorrente, o auto de infração ora impugnado deve ser de pronto cancelado.

DA APLICAÇÃO DE MULTA COM EFEITO CONFISCATÓRIO

Ad argumentandum tantum, caso não seja reconhecido o direito da Recorrente de ser apurada corretamente a base de cálculo do IRPJ e CSLL, pois deve ser excluída da base de cálculo dos referidos tributos os valores destinados ao desenvolvimento e manutenção das suas atividades, o que não se espera, é de se reconhecer, ao menos, o caráter confiscatório da penalidade aplicada pelo Fisco.

Afirmou que Autoridade Administrativa teria promovido a autuação, ao fundamento de que, em síntese, houve omissão de receita, sendo-lhe aplicada multa por desrespeitar a legislação que rege a matéria. Todavia, a penalidade aplicada tem efeito confiscatório e despreza a capacidade contributiva.

Segundo a Recorrente a inexistência de distinção entre a multa punitiva e a moratória teria sido expressamente reconhecida pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 16.672/SP.

Assim, para a Recorrente a multa aplicada pelo descumprimento de obrigação deveria ser proporcional à capacidade econômica do contribuinte, prevista no parágrafo 1º, do artigo 145, e a vedação de utilização de tributo, com efeitos de confisco, inserta no inciso IV, do artigo 150, ambos da Constituição Federal.

Além de violar o princípio da capacidade contributiva e desvirtuar a função da multa punitiva, o valor ora exigido configura evidente confisco, igualmente reprimido pela Constituição Federal.

Asseverou que embora a doutrina de PAULO DE BARROS CARVALHO faça o alerta para o fato de inexistir na legislação, na doutrina e na jurisprudência diretriz para a determinação do montante a ser considerado confisco, a lógica e o bom senso permitem aferir tal efeito.

Enfocando a multa punitiva sob o prisma desse princípio jurídico, o valor aplicado é o elemento capaz de identificar a eventual ocorrência de gravame indevido.

Colaciona trecho do trabalho específico intitulado “As Multas Fiscais e o Poder Judiciário”, HERON ARZUA e DIRCEU GALDINO, que dedicaram um tópico à multa confiscatória.

Com efeito, in casu, impõe-se a redução da multa punitiva, devendo ela ser reduzida em quantia compatível a infração cometida pela Recorrente.

Ao final, requer a Recorrente seja acolhido o presente recurso voluntário, a fim de que seja julgado improcedente o Auto de Infração em tela, em vista das inconstitucionalidades e ilegalidades que viciam a cobrança dos valores pela d. Autoridade Administrativa, bem ainda a imposição de multa com nítido caráter confiscatório.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Márcio Avito Ribeiro Faria**, Relator

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela ITABA SERVICOS E APOIO ADMINISTRATIVO LTDA.

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, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, inclusive para os fins do inciso III, do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

DAS INICIAIS

Inicialmente a este julgador não resta dúvida sobre o grande saber jurídico dos signatários das diversas doutrinas trazidas. Entretanto elas não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação. E as decisões jurídicas trazidas somente têm efeito entre as partes.

Em relação às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da petição impugnativa, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade

administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26A do Dec. 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005.

Veja-se também o Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

11. Diante do exposto, conclui-se 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

Mais remotamente havia o Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, que já se prestaria para bem esclarecer a questão:

Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.

Em relação às decisões judiciais, não é demais ressaltar que os entendimentos manifestados pelos Tribunais, ainda que superiores, sem embargo de sua respeitabilidade, não vinculam, de per si, o julgamento administrativo, já que também não integram a legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do CTN, ressalvada, naturalmente, a força impositiva das súmulas vinculantes de que trata a Emenda Constitucional nº 45, de 2004, e das decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade (artigo 102, § 2º, da CF/1988), inexistentes para o caso em apreço.

Ao final, mas não menos importante, em relação às decisões judiciais, especificamente, há que se considerar que seus efeitos são estritos às partes, sem extensão a terceiros, por força do que dispõe o art. 506, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, denominada Código de Processo Civil – CPC, *verbis*:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Por seu turno, a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Além de vinculada, a atividade administrativa de lançamento é obrigatória, conforme disciplina o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN.

DO MÉRITO

A dedutibilidade dos custos e/ou despesas operacionais condiciona-se à observância das prescrições legais e regulamentares, quanto à regular escrituração e comprovação dos respectivos dispêndios. Sobre a dedutibilidade de despesas, são amplamente conhecidas as

suas três condições essenciais para admissibilidade, quais sejam: sua necessidade, normalidade e usualidade, cuja obediência é condição fundamental ao reconhecimento fiscal dos dispêndios.

Quanto às despesas operacionais, existe um pré-requisito que é justamente o da sua comprovação. A necessidade de comprovação decorre de que somente poderá ser considerada como dedutível a despesa para qual for demonstrada, com documentação hábil e suficiente, sua ocorrência, ressalvada a sua necessidade e a estrita conexão do gasto com a atividade explorada pela pessoa jurídica.

Há de se esclarecer, que qualquer consideração acerca da dedutibilidade, tipicidade ou necessidade de despesas operacionais, efetivamente comprovadas, deve ser precedida de uma verificação do direito aplicável à espécie.

Com efeito, repito o que dispõe o art. 299 do RIR/1999 que dispõe:

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.

Verifica-se que a regra geral, em termos de despesas operacionais, é no sentido de que, em princípio, todos os dispêndios da empresa são dedutíveis. A lei, não podendo prever uma a uma as inumeráveis atividades e espécies de gastos da empresa, parte da definição genérica de que todos os custos e todas as despesas são admitidos na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda e estabelece as exceções, que consistem na não dedutibilidade, na limitação do valor dedutível, e na subordinação da dedutibilidade ao preenchimento de determinadas condições.

Excepcionalmente, há dispositivos relativos ao momento em que o custo ou despesa pode ser debitado a lucros e perdas, ou à opção para levar custos à despesa, ou à dedução a título de incentivo fiscal.

Em vista disso, não há na lei relação de despesas dedutíveis. Ao contrário, há apenas as exceções. Assim, o procedimento para se saber se uma despesa é dedutível, consiste em verificar se existe dispositivo legal específico tratando da mesma. Caso exista, o tratamento fiscal seguirá o dispositivo específico. Não existindo, as despesas serão dedutíveis se observadas as quatro regras gerais básicas para dedutibilidade, que são:

- serem comprovadas e escrituradas;
- os valores não serem passíveis de apropriação direta em custos e não constituírem inversões de capital;
- serem despesas necessárias, entendidas assim as essenciais, normais e vinculadas à fonte produtora dos rendimentos;
- serem debitadas no período-base competente.

Indubitavelmente, as regras citadas nos itens b e c oferecem as maiores dificuldades de análise. O conceito de necessidade, aparentemente, por ser oposto ao de mera liberalidade, seria definido por critérios puramente subjetivos. Todavia, não é assim: ele deve ser corolário direto da relação havida entre os gastos (despesas) e a contribuição desses gastos para a geração da correspondente receita. Portanto, consequência direta do confronto entre duas situações de fato: gastos versus receitas.

Tratando-se da necessidade, deve haver um nexo direto entre as despesas e as atividades da empresa. Vale dizer, são despesas necessárias aquelas sem as quais o empreendimento empresarial 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.

O Parecer Normativo n.º 32, de 19 de agosto de 1981, da Coordenação do Sistema de Tributação quanto ao tema da dedutibilidade, assim define a despesa necessária:

Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.” (grifei)

Quanto à usualidade, despesas usuais são aquelas normais ao exercício de certa atividade, verificando-se de forma corriqueira. O Parecer Normativo acima citado, assim se pronuncia sobre o tema:

Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização no negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio. (grifei)

Além da obrigatoriedade do preenchimento dos requisitos de necessidade, normalidade e usualidade das despesas, existe a indissociável obrigatoriedade da apresentação de documentação hábil para comprová-las.

De forma geral, à luz da legislação tributária, cumpre analisar a questão específica em relação ao presente processo, a qual se refere à dedutibilidade ou não de despesas glosadas quando da autuação, tendo em vista a autoridade autuante não as haver considerado comprovadas, e nem mesmo em sede de impugnação houve esta comprovação (vide Acórdão 15-43.191 - 2ª Turma da DRJ/SDR às fls. 634 e 635):

Contudo, o motivo da glosa foi a falta de comprovação do efetivo pagamento das referidas despesas e, neste caso, notas fiscais, contratos, recibo, cópias de cheques sem a comprovação de sua liquidação, registros contábeis, não são documentos hábeis para tal comprovação. O efetivo pagamento, especialmente quando envolve elevados valores por operação, como no presente caso (R\$ 100.000,00 ou superiores), deve ser comprovado mediante a apresentação de documentação bancária que ateste a transferência do valor, a liquidação do

cheque ou até mesmo, no caso de pagamento em espécie, a disponibilidade do valor em razão de saque ou desconto de cheque ou outro título de crédito, que tenham coincidência de data e valor.

No presente caso, além de se tratar de elevados valores, a autoridade fiscal justificou a exigência da comprovação do efetivo pagamento na constatação de que os beneficiários, a REDE S PRODUÇÕES LTDA EPP e a FLAVOR'S COMPANY ASSESS. INTERM. NEG. LTDA – ME, não declararem à Receita Federal rendimentos compatíveis com estes pagamentos, o que é bastante plausível. A autoridade fiscal também deixou clara a prova requerida no curso da ação fiscal, conforme intimação fiscal, às fls. 362/366, na qual intimou a contribuinte a apresentar:

Notas fiscais e comprovantes de pagamentos atinentes aos valores contabilizados como Serv. Prest. p/ Pessoa Jurídica (conta nº 5.5.2.01.0012) conforme planilha anexa. A planilha é a mesma do TIF nº 004, mas com o “ok” do lado direito discriminando as despesas já comprovadas. Exibir comprovantes hábeis e idôneos dos efetivos pagamentos feitos a Flavor's Company Assessoria e Intermediação de Negócios Ltda – ME (CNPJ 61.011.524/0001-72) e Rede S Produções Ltda – EPP (CNPJ 05.893.396/0001-67); foram apresentados recibos e cópias de cheques; apresentar cópias de cheques após liquidação bancária ou o extrato demonstrando a liquidação do cheque. Exibir as notas fiscais emitidas por Glézio Rocha Advogados Associados (CNPJ 66.869.686/0001-60), Goffi Scartezini Advogados Associados (CNPJ 04.469.184/0001-94) e Podval, Rizzo, Mandel, Antun e Advogados Associados (CNPJ 03.426.969/0001-17).

A impugnante também não traz nada de novo em relação às despesas de viagens contabilizadas como pagas à VILLELA E DUARTE AGÊNCIA DE VIAGENS E TURISMO, em 22/12/2011, no montante de R\$ 100.000,00, que foram glosadas por não ter sido apresentado documento hábil e idôneo para comprovar o pagamento.

Vejamos que em sede recursal foram trazidos argumentos quanto às inconstitucionalidades e ilegalidades que teriam viciado a cobrança dos valores pela d. Autoridade Administrativa, bem ainda a imposição de multa com nítido caráter confiscatório, cujos argumentos já foram enfrentados pela d. DRJ.

Assim, ante todas as argumentações trazidas pela Recorrente é de manter a decisão exarada, no Acórdão 15-43.191, pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, que se encontra perfeitamente motivada de forma explícita, clara congruente e em harmonia com a legislação tributária, 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 §12 do art. 114 do Anexo do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Assim, mantêm-se as glosas das despesas por falta de comprovação do efetivo pagamento, mantendo-se os ajustes nos Prejuízos Fiscais e Bases de Cálculo Negativas de CSLL declarados pela contribuinte.

DA APLICAÇÃO DA MULTA

Ressalta-se ainda, que a Recorrente em sua defesa levanta questões constitucionais, em face de dispositivos da Lei Maior que teriam sido malferidos por atos normativos aplicados no procedimento.

Entretanto, o sistema constitucional veda à autoridade administrativa julgadora de primeira instância o controle de constitucionalidade das leis, mesmo por via incidental. É certo que a Constituição da República não atribui ao Executivo tal função, deixando-a precipuamente a cargo do Poder Judiciário.

Sendo o controle de constitucionalidade, no fundo, uma interferência na atividade legislativa, não se deve interpretá-lo extensivamente a ponto de admitir um instituto não previsto no sistema constitucional de freios e contrapesos. Apenas de modo excepcional, a Administração Pública poderá manifestar-se sobre questões de constitucionalidade, com fulcro no Decreto nº 2.346/97, havendo prévia decisão por parte do Supremo Tribunal Federal, algo que inexistente no caso. Por conseguinte, tais questões escapam ao julgamento deste órgão Colegiado.

Com efeito, a apreciação das autoridades administrativas limita-se às questões de sua competência, qual seja o controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais às normas legais vigentes, zelando, assim, pelo seu fiel cumprimento.

Está fora de seu alcance, portanto, o debate sobre aspectos da constitucionalidade ou da legalidade da legislação, uma vez que o controle da constitucionalidade das normas é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal (art. 102, I, “a”, III da CF de 1988).

Ou seja, não lhes compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal ou mesmo de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

Enquanto a norma não é declarada inconstitucional pelos órgãos competentes do Poder Judiciário, e não é expungida do sistema normativo, tem presunção de validade, presunção esta que é vinculante para a administração pública.

Portanto, é defeso aos órgãos administrativos jurisdicionais, de forma original, reconhecer alegação de inconstitucionalidade de disposições que fundamentam o lançamento, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto.

Acrescente-se que os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador e não o aplicador da norma positivada, mormente na seara tributária, na qual a atividade administrativa do lançamento é obrigatória e vinculada, na forma do art. 142 e parágrafo único da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN, tratada nas iniciais deste voto.

Como dito alhures, é defeso a este órgão julgador administrativo pronunciar-se acerca de arguições sobre pretensa inobservância de princípios constitucionais pelo legislador, sobretudo em razão do mandamento contido no art. 26-A e § 6º do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº. 11.941, de 2009, verbis:

Art. 26-A. 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.

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Tal matéria, inclusive, encontra-se sumulada no âmbito deste e. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) dispondo que: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Sendo assim, cabe ao julgador administrativo acatar as normas legais vigentes à época do fato gerador que ensejou a exigência fiscal, promovendo sua aplicação nos estritos limites de seu conteúdo, não podendo afastar a incidência de determinada lei por considerá-la contrária aos princípios constitucionais, de modo que considero prejudicado o exame nesse aspecto, para manter integralmente a aplicação do § 17 no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Salienta-se que a alegação de que a multa tem caráter de confisco deve ser dirigida a quem cumpre a feitura das leis (no Brasil, o legislador), sendo certo que as normais legais devem ser aprovadas nos estritos limites definidos pela Constituição da República. Às autoridades

administrativas cabe cumprir as determinações legais previstas na norma tributária de regência e ao julgador administrativo examinar se os atos por elas praticados estão de acordo com essa norma legal.

Em se tratando de penalidade e não de tributo, as multas de ofício tem a finalidade de desestimular a prática da ilicitude fiscal não se configurando em confisco como deixa transparecer os defensores do contribuinte autuado. A garantia constitucional prevista no art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988, diz respeito apenas a tributos, que na definição do próprio texto constitucional, são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria (art. 145, incisos I, II e III da C.F.). As multas, portanto, não são tributos, como, aliás, já define o Código Tributário Nacional (art. 3º da Lei nº 5.172, de 1966), determinando inclusive que estes não se constituam em sanção de ato ilícito, distinguindo-os assim exatamente das multas, que visam punir uma conduta ilegal.

Assim, pelas razões já delineadas nesse voto, conclui-se que na presente autuação, a multa não tem caráter de confisco, conforme suscita a defesa e, foi aplicada de conformidade com a lei; sendo correta a sua exigência.

A atividade administrativa de lançamento é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Além de vinculada, a atividade de lançamento é obrigatória (art. 142 do CTN). Nesse sentido, deverá a autoridade administrativa e ao julgador administrativo cumprir rigorosamente o que tiver sido determinado nos atos legais e normativos vigentes, não lhe sendo permitido a utilização de discricionariedade, nem mesmo diante de opiniões divergentes da legislação, manifestadas por ilustres doutrinadores.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, mantém-se a decisão recorrida vez que as informações constantes na peça de defesa não podem ser confirmadas, pois não foram produzidos no processo elementos de prova mediante assentos contábeis e fiscais que evidenciassem as alegações ali constantes, 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.

Há se frisar que todos os documentos constantes nos autos foram analisados e que o entendimento adotado está nos estritos termos legais, em obediência ao princípio da legalidade a que o agente público está vinculado.

Ante todo o exposto, conhece-se do Recurso Voluntário para negar-lhe provimento.

É como voto

Assinado Digitalmente

Márcio Avito Ribeiro Faria

ACÓRDÃO 1001-003.622 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10855.723462/2014-13

DOCUMENTO VALIDADO