



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.000950/2003-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.248 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de março de 2021
Recorrente DIRCEU DE ARRUDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 1998

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº 11).

NULIDADE. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

É nula a decisão que deixa de enfrentar, ao menos conjuntamente com as demais, as alegações de mérito do impugnante. Tal ausência impede o reexame da decisão através de recurso voluntário por supressão de instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de prescrição intercorrente e declarar, de ofício, a nulidade da decisão de primeira instância, com o retorno do processo à Delegacia de Julgamento para emissão de nova decisão.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 786 e ss).

Pois bem. O contribuinte acima identificado insurge-se contra o Auto de Infração de fls. 664 a 669, correspondente ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 1.999 (ano-

calendário 1.998), apresentando, por intermédio de seu representante legal (fl. 687), a impugnação de fls. 674 a 686, acompanhada dos documentos de fls. 687 a 774.

Conforme Termo de Constatação Fiscal (fls. 657 a 663), Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 667 e 668) e Demonstrativo de Apuração do Imposto (fl. 664), o lançamento em análise glosou parcialmente a dedução de livro caixa pleiteada na declaração de ajuste anual do IRPF/1.999 (ano-calendário 1.998), no valor de R\$ 309.820,57, apurando, ao final, imposto suplementar de R\$ 85.200,66, multa de ofício de R\$ 63.900,49 e juros de mora de R\$ 55.107,78, calculados até 31/01/2003.

A presente autuação apresentou como base legal o art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844/1.943, o art. 6º e §§, da Lei nº 8.134/1.990 e o art. 8, inciso II, alínea g, da Lei nº 9.250/1.995

Na impugnação interposta às fls. 674 a 686, o contribuinte requer o cancelamento do Auto de Infração, acolhendo como dedutíveis todas as despesas glosadas, e a desconstituição do crédito tributário exigido, alegando, em síntese, que:

I - DAS DESPESAS COM TRANSPORTE DE PESSOAL (fls. 689 a 692)

1. Exerce a função pública de Registrador de Imóveis, Tabelião de Protesto e Oficial de Registro de Títulos e Documentos, e que, no exercício da atividade de Tabelião de Protesto, mister-se faz a intimação do devedor quando do apontamento de um título em seu nome para fins de pagamento dentro do prazo legal, sendo necessária, para evitar-se atrasos, a utilização de outro meio de transporte que não o público, motivo pelo qual optou pelo uso de veículo próprio, cujas despesas de manutenção são escrituradas em livro caixa, sob o título de "despesas com transporte de pessoal.";

II - DA DESPESA ESTRANHA À ATIVIDADE PRINCIPAL (fl. 693)

2. A glosa da despesa realizada em 1º de abril de 1.998, no importe de R\$ 959,00, refere-se a aluguel do imóvel situado na Av. Voluntário Fernando Pinheiro Franco, nº 400, Mogi das Cruzes (fls. 694 a 697), sendo utilizado este imóvel pelo recorrente, assim como por outros Tabeliães de Protestos da mesma Comarca, para fins de distribuição de títulos para protestos, isto porque as Normas de Serviços da Corregedoria Geral de Justiça determinou que nas Comarcas que tenham mais de um Tabelionato de Protesto deve ser instalado um. Cartório distribuidor (reproduz trecho da referida Norma);
3. As demais despesas referem-se a aquisição de produtos inseticidas e de reposição de equipamentos tecnológicos (fls. 698 a 700) que visam, exclusivamente, à manutenção das instalações da fonte produtora;

III - DAS DESPESAS COM PAGAMENTO DE ROUPAS PROFISSIONAIS (fl. 701)

4. Para uma melhor apresentação pessoal dos funcionários, o recorrente adotou uniformes, visando exclusivamente à melhoria dos serviços prestados, sendo, portanto, dedutíveis tais despesas;

IV - DA DESPESA NÃO IDENTIFICADA (fl. 703)

5. O importe glosado de R\$ 1.992,61 decorre do pagamento realizado ao Sr. Angelo Jovani Rocha Prince a título de prestação de serviços de assessoria jurídica, conforme contrato anexo (fls. 704 e 705), observando-se que no decorrer do ano foram efetuados vários pagamentos semelhantes, aceitos pela fiscalização;

V - DAS DESPESAS COM DOAÇÃO À LBV E À APAE (fls. 702 e 706)

6. Embora tais deduções tenham sido pleiteadas equivocadamente no livro caixa, nenhum prejuízo trouxe o lançamento das referidas despesas, uma vez que esses valores não foram informados na declaração de ajuste anual, embora fossem

perfeitamente passíveis de dedução na declaração, sendo, portanto, desnecessária tal glosa, já que não implicou redução do imposto a pagar;

VI - DAS DESPESAS COM PLANO DE SAÚDE (fl. 707)

7. Em face da ineficiência dos serviços prestados no âmbito da saúde pública, a despesa relativa a plano de saúde dos funcionários dele, recorrente, é totalmente suportada por ele e decorre de sua condição de empregador e, não obstante tal benefício não seja obrigatório para prestação do serviço pelo suplicante, passou a sê-lo para fins trabalhistas, na medida em que deixou de ser mera liberalidade do empregador, constituindo habitualidade que passou a integrar os direitos do empregado;

VII - DAS DESPESAS COM PAGAMENTO DE FARMÁCIA (fl. 708)

8. Conforme disposto no Capítulo V, Seção V, art. 168, § 4º da CLT, o empregador deve manter no estabelecimento o material necessário à prestação de primeiros socorros, de acordo com o risco da atividade, sendo, portanto, passível de dedução a aquisição de produtos farmacêuticos para manutenção do material de primeiros socorros, observando-se que a aquisição de remédios não decorreu de mera liberalidade do recorrente, mas sim, do cumprimento de normas emanadas do próprio poder público;

VIII - DAS DESPESAS EM DUPLICIDADE (fl. 710)

9. No que tange à folha de pagamento, o lançamento no livro caixa é feito pelo total bruto pago, descontados somente o vale transporte, farmácia, refeição e assistência médica, deixando o recorrente de lançar os valores dedutíveis quando do recolhimento previdenciário e do imposto de renda retido na fonte, não havendo que se falar em duplicidade de lançamento;
10. Não procede a glosa efetuada pelo Auditor Fiscal, posto que ele considerou como lançamento em duplicidade a diferença entre o valor bruto e o valor líquido consignado na folha de salários;
11. Na verdade, se por absurdo for mantido o entendimento do Fisco, a glosa deve ser feita pela diferença entre o valor escriturado no livro caixa e o valor líquido da folha de pagamento, conforme demonstrado às fls. 709 e 711 a 736 e, assim sendo, caso, por absurdo, seja mantido o entendimento do Fisco, o valor da diferença a ser glosada é de R\$ 208.876,15 e não R\$ 234.051,22;

IX - DA AQUISIÇÃO DE BEM SUPERIOR A 01 (UM) ANO (fl. 737)

12. Os equipamentos de informática, cujas aquisições foram glosadas pela Fiscalização, escapam ao conceito de aplicação de capital, que tem dedução vedada pela legislação do Imposto de Renda;
13. O RIR/94, em seu art. 224, ao regulamentar como aplicação de capital a aquisição de bens com prazo de vida útil superior a 1 (um) ano, deixou ao aplicador da lei a análise do que seria aplicação de capital;
14. Sendo pessoa física, o recorrente está impedido de deduzir despesas com depreciação de equipamentos que se tornaram obsoletos, porém impedir a dedução de aquisição do próprio bem, que é indispensável para o exercício de sua atividade contraria todo o sistema jurídico que permite a dedução de despesas necessárias à percepção da receita tributável;
15. A indedutibilidade de referidos bens impõe ao suplicante uma situação inconstitucional, uma vez que torna indefinida a forma e o momento em que os gastos efetuados podem ser transformados em despesas, ferindo o princípio da capacidade contributiva, por tributar o próprio patrimônio do recorrente e não o seu acréscimo patrimonial;
16. Não merece, portanto, prosperar tal glosa, considerando que os equipamentos de informática deixaram de ser mera opção do Tabelião, passando a ser de uso obrigatório (fls. 738 a 761);

X - DAS DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO (fl. 762)

17. A legislação tributária veda a dedução de despesas pessoais do contribuinte, ou seja, valores gastos com sua própria alimentação, não havendo, no caso, que se falar em despesas com alimentação do próprio recorrente, mas sim em despesas realizadas com alimentação de seus funcionários, quando da realização de serviços em horário extraordinário e fora da Serventia, caracterizando, assim, o nexo despesa/receita exigido pela legislação tributária;

XI - DAS DESPESAS COM SEGURO DO VEÍCULO (fl. 763)

18. A Tabela/Oficial tem sob sua responsabilidade a preservação de todo o acervo atinente à unidade da qual é titular, inclusive com relação aos veículos utilizados para cumprimento das intimações, atividade relacionada diretamente à atividade principal do recorrente, visando, assim, tal despesas a garantir a prestação de serviços de melhor qualidade, proporcionando ao funcionário maior segurança e facilitado o seu acesso ao trabalho;

XII - DO DOCUMENTO FISCAL INEFICAZ (fl. 764)

19. Foram desconsiderados pelo Fisco os documentos lançados no livro caixa, emitidos pela empresa SISTEL- Sistema de Plastificação e Encadernação Ltda, sob a alegação de ter sido declarada inapta, em 14/09/1.999, pela Secretaria da Receita Federal, não merecendo prosperar tal glosa, considerando não ser de responsabilidade do contribuinte adquirente de mercadorias ou serviços a verificação da situação fiscal da empresa fornecedora;
20. O recorrente comprovou que realizou a aquisição e o pagamento das mercadorias através de cópias de cheques juntadas no procedimento de fiscalização e confirmou o recebimento da mercadoria, sendo improcedente a glosa efetuada;

XIII - DO PEDIDO

21. Requer, diante do exposto, o cancelamento do Auto de Infração, mediante o acolhimento, como dedutíveis, de todas as despesas glosadas, desconstituindo-se o crédito tributário lançado.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 786 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

GLOSA DA DEDUÇÃO DE LIVRO-CAIXA.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado poderá deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, desde que devidamente comprovadas, as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Face à documentação constante dos autos, restabelece-se, em parte, a dedução glosada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em resumo, a DRJ entendeu por restabelecer parcialmente a dedução do livro caixa, no montante de R\$ 117.076,72 [R\$ 959,00 (despesas com aluguel) + R\$ 192,81 (despesas com aluguel) + R\$ 149,11 (materiais de expediente) + R\$ 148,97 (materiais de consumo) + R\$ 1.992,61 (assessoria jurídica) + R\$ 104.657,02 (soma das diferenças mensais pela adoção do regime de caixa e encargos mensais sobre o IRRF sobre os salários) + R\$ 4.800,00 (materiais de expediente e consumo) + R\$ 473,20 (materiais de expediente e consumo) + R\$ 3.704,00 (materiais de expediente e consumo)].

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 803 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, no sentido de que:

RAZÕES DO RECURSO

1. O Recorrente concorda com parte das glosas mantidas, discordando de outra parte razão pela qual interpõe o presente Recurso Voluntário Parcial, objetivando o restabelecimento de uma das despesas glosadas com o que não concorda, denominadas pelo Agente Fiscal de "DESPESAS EM DUPLICIDADE - FOLHA DE PAGAMENTO LANÇADA PELO VALOR BRUTO", cujo valor glosado foi de R\$ 234.588,03 (duzentos e trinta e quatro mil, quinhentos e oitenta e oito reais e três centavos).
2. Ressalte-se, por importante, que uma das despesas glosadas, foi denominada "DESPESAS EM DUPLICIDADE - FOLHA DE PAGAMENTO LANÇADA PELO VALOR BRUTO" pelo fato do Recorrente ter escriturado em seu livro caixa a Folha de Pagamento pelo valor bruto.
3. Entendeu o Digno Auditor Fiscal que o Recorrente teria lançado a despesa com Folha de Salários pelo seu valor bruto e posteriormente lançado os valores descontados em folha de pagamento, tais como Imposto de Renda Retido na Fonte, Vale Transporte, Vale Refeição, Ipesp, Assistência Médica e Adiantamento salarial, caracterizando assim a dedução em duplicidade.
4. Esclareça-se, por oportuno, que o Ipesp - Instituto de Previdência do Estado de São Paulo consiste no Órgão Previdenciário Oficial dos prepostos "estatutários", ou seja, aqueles funcionários contratados antes da edição da Lei Federal no. 8935/94 que introduziu o regime da CLT nas serventias extrajudiciais não oficializadas. Até o advento da referida lei toda contratação de prepostos era realizada com base nas Normas de Pessoal da Corregedoria Geral de Justiça do Estado de São Paulo, e por terem sido, essas normas, baseadas no Estatuto dos Funcionários Públicos Civis do Estado, são comumente chamados de "estatutários".
5. Assim sendo, tendo adotado essa premissa de forma equivocada o Digno Auditor Fiscal procedeu a glosa desta despesa, que totalizou R\$ 234.588,03 (duzentos e trinta e quatro mil, quinhentos e oitenta e oito reais e três centavos), correspondente a diferença existente entre o valor bruto das folhas de pagamentos e os seus valores líquidos.
6. Na impugnação apresentada o Recorrente sustentou: i) que o valor a ser glosado, se fosse o caso, deveria ser a diferença entre o valor escriturado no livro caixa como despesa e o valor líquido da folha de pagamento.
7. Explica-se: Quando o Recorrente lançou a folha de pagamento no livro caixa, alguns descontos já foram considerados para efeito de lançamento, quais sejam, vale farmácia, vale transporte, vale refeição e assistência médica
8. Noutro falar, o lançamento não era feito pelo valor total da folha de pagamento, mas já com algumas deduções o que não justificava a glosa da diferença entre o valor bruto e o valor líquido, mas sim entre o valor escriturado como despesa e o valor líquido, o que se admitiu apenas ad argumentandum, ii) que a glosa era indevida tendo em vista que os valores retidos a título de Imposto de Renda, Contribuição Previdenciária ao Ipesp e o desconto do Vale (adiantamento salarial), não eram escriturados de forma individualizada, ou seja, não eram lançadas como despesa quando do seu efetivo pagamento e/ou recolhimento, e assim sendo não caracterizou o lançamento em duplicidade conforme entendido pelo Auditor Fiscal.
9. Melhor explicando, esses valores já eram computados como despesa quando do lançamento da folha de pagamento, já que esta era escriturada pelo valor bruto, e neste valor bruto esses valores descontados já se encontravam incluídos. Caso o Recorrente escriturasse esses valores novamente por ocasião de seus pagamentos e/ou recolhimentos aí sim restaria configurado o lançamento em duplicidade.

10. Diante dessa argumentação a Delegacia de Julgamento acatou em parte a impugnação apresentada, restabelecendo o valor de R\$ 104.657,02 (cento e quatro mil, seiscentos e cinquenta e sete reais e dois centavos), correspondente a R\$ 25.175,07 (vinte e cinco mil, cento e setenta e cinco reais e sete centavos) referente a diferença entre o valor bruto da folha de pagamento e o valor efetivamente escriturado, mais o valor de R\$ 79.481,95 (setenta e nove mil, quatrocentos e oitenta e um reais e noventa e cinco centavos), referente aos valores do Imposto de Renda Retido na Fonte. (R\$ 25.175,07 + R\$ 79.481,95 = R\$ 104.657,02). (doc. 12)
11. Considerando que o valor total glosado desta despesa foi de R\$ 234.588,03, tendo sido restabelecido o valor de R\$ 104.657,02 (cento e quatro mil, seiscentos e cinquenta e sete reais e dois centavos), ainda assim ficou mantida a glosa no valor de R\$ 129.931,01 (cento e vinte e nove mil, novecentos e trinta e um reais e um centavo), valor este cujo restabelecimento se pretende, pelo menos em parte, através do presente Recurso Voluntário.
12. Esclareça-se de plano que a glosa mantida no valor de R\$ 129.931,01 (cento e vinte e nove mil, novecentos e trinta e um reais e um centavo) refere-se aos valores descontados na Folha de Pagamento a título "Vale" (adiantamento salarial) e valores retidos a título de contribuição previdenciária ao "Ipesp-Auxiliar" "Ipesp-escrevente" e "Ipesp-substituto do Oficial".
13. Muito embora, considerando o regime de caixa, o correto seria lançar a folha de pagamento pelo seu valor líquido e posteriormente lançar as parcelas retidas quando do seu efetivo pagamento e/ou recolhimento. No presente caso esses valores foram escriturados juntamente com o Valor Bruto da Folha de Pagamento, todavia tendo em vista que não foram escriturados como despesas quando do seu efetivo pagamento e/ou recolhimento, não restou caracterizada a dedução em duplicidade.

DO VALE – ADIANTAMENTO SALARIAL – R\$ 107.170,67

14. O Recorrente habitualmente paga uma parte dos salários dos seus prepostos na forma de "Vale ou Adiantamento Salarial" no dia 15 de cada mês corrente, normalmente correspondente a 40% (quarenta por cento) do valor total da remuneração, que é descontado no final do mês por ocasião do pagamento do saldo de salário.
15. Ocorre que quando do pagamento do "VALE", o Recorrente não escriturou o valor pago como despesa no Livro Caixa, tendo sido lançado de forma inclusa no Valor Bruto da Folha de Pagamento, até porque o adiantamento pago é parte da remuneração devida aos prepostos.
16. Junta-se a presente a planilha relacionando todos os valores descontados a título de "Vale - Adiantamento Salarial", totalizando R\$ 107.170,67 (cento e sete mil, cento e setenta reais e sessenta e sete centavos) (doc. 257).
17. Conforme se comprova através do Livro Caixa que ora é juntado (docs. 71/255), repita-se que, quando do pagamento dos referidos adiantamentos esses valores não foram escriturados como despesa, sendo, portanto, legítima a sua dedução quando do pagamento do saldo da Folha de Pagamento no final de cada mês.
18. Assim sendo, tendo sido esse valor total de R\$ 107.170,67 (cento e sete mil, cento e setenta reais e sessenta e sete centavos) pago a título de "Vale - Adiantamento Salarial", e não escriturado como despesa quando do seu efetivo pagamento, deverá ser considerado como despesa dedutível mesmo tendo sido lançado de forma inclusa no Valor Bruto da Folha de Pagamento, por não caracterizar lançamento em duplicidade.

IPESP - AUXILIAR, IPESP-ESCREVENTE E IPESP -SUBSTITUTO DO OFICIAL - R\$ 19.541,92

19. Conforme anteriormente esclarecido, o IPESP-Instituto de Previdência do Estado de São Paulo é o órgão previdenciário Oficial dos prepostos "estatutários", quais sejam, aqueles regidos por regime próprio, não contratados pelo regime celetista.

20. A carteira de previdência das serventias extrajudiciais não oficializadas é disciplinada pela Lei Estadual no. 10.393/70 (docs. 15/42).
21. É certo que a contribuição previdenciária dos prepostos "estatutários" é composta de uma parcela de responsabilidade dos prepostos, descontada em Folha de Pagamento, e outra parcela de responsabilidade do empregador, neste caso do Requerente.
22. Note-se que o recolhimento é feito em guia única pelo valor total da contribuição ocasião em que a despesa deve ser escriturada em livro caixa.
23. Ocorre que, no presente caso, quando o Recorrente efetuou o recolhimento da contribuição previdenciária, pelo seu valor total, efetuou o lançamento no Livro Caixa, apenas da parte de sua responsabilidade já que a parte cabente aos prepostos já havia sido lançada de forma inclusa no Valor Bruto da Folha de Pagamento.
24. Para melhor explicar o acima sustentado, junta-se a presente a planilha (doc. 256), que demonstra que o valor escriturado no Livro Caixa no dia do recolhimento da guia referente a contribuição previdenciária ao Ipesp, foi efetuado apenas pela parte de responsabilidade do Recorrente, excluída a parte de responsabilidade dos prepostos que, repita-se, já havia sido lançada juntamente com a Folha de Pagamento.
25. Notem que o valor escriturado em livro caixa (COLUNA "I"), correspondeu ao total recolhido em guia, deduzida a parte descontada dos prepostos em folha de pagamento, já que essa parte já teria sido escriturada de forma inclusa no Valor Bruto da Folha de Pagamento.
26. Assim sendo, os valores retidos dos prepostos a título de contribuição previdenciária lançados juntamente com o Valor Bruto da Folha de Pagamento, deve ser consideradas despesas dedutíveis já que a retenção e o recolhimento são obrigações legais.
27. Em síntese apertada a contribuição ao Ipesp descontada dos prepostos foi escriturada juntamente com o Valor Bruto da Folha de Pagamento, enquanto que a parte patronal foi escriturada quando do recolhimento da guia própria, no seu vencimento.
28. Desta forma, a despesa glosada pelo Digno Auditor Fiscal correspondente aos valores retidos a título de contribuição previdenciária ao Ipesp, deve ser, restabelecida pelo valor total de R\$ 19.541,92 (dezenove mil, quinhentos e quarenta e hum reais e noventa e dois centavos), primeiro porque trata-se de obrigação tributária imposta por lei, e segundo porque não houve lançamento em duplicidade.

PEDIDO

29. Diante de todo exposto requer se dignem Vossas Excelências darem provimento ao recurso interposto, revogando a decisão de primeira instância, determinando o cancelamento do Auto de Infração na parte ora recorrida, restabelecendo as despesas glosadas no valor total de R\$ 126.712,59 (cento e vinte e seis mil, setecentos e doze reais e cinquenta e nove centavos), por ser medida de Justiça.

Posteriormente, o contribuinte peticionou nos autos, requerendo o reconhecimento da prescrição intercorrente do crédito tributário, alegando que transcorreram mais de 5 (cinco) anos desde a interposição do Recurso Voluntário, em 01/03/2011.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Prescrição Intercorrente.

Conforme narrado, o contribuinte peticionou nos autos, requerendo o reconhecimento da prescrição intercorrente do crédito tributário, alegando que transcorreram mais de 5 (cinco) anos desde a interposição do Recurso Voluntário, em 01/03/2011.

Contudo, não há que se falar em prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, devendo ser aplicado o entendimento preconizado pela Súmula CARF nº 11, *in verbis*:

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).

Dessa forma, rejeito a alegação do recorrente, sobre a prescrição intercorrente, e passo a examinar o mérito da questão posta.

3. Preliminar de nulidade da decisão de piso.

Em seu recurso, o contribuinte apresenta parcial inconformismo com a decisão recorrida, insurgindo-se apenas contra as despesas glosadas, denominadas pelo Agente Fiscal de “DESPESAS EM DUPLICIDADE – FOLHA DE PAGAMENTO LANÇADA PELO VALOR BRUTO”, cujo valor glosado foi de R\$ 234.588,03.

Vale destacar que, em sua impugnação, no que diz respeito à referida glosa, o contribuinte argumentou que:

- (i) A glosa seria indevida tendo em vista que os valores retidos a título de Imposto de Renda, Contribuição Previdenciária ao Ipesp e o desconto do Vale (adiantamento salarial), não eram escriturados de forma individualizada, ou seja, não eram lançadas como despesa quando do seu efetivo pagamento e/ou recolhimento, e assim sendo não caracterizou o lançamento em duplicidade conforme entendido pelo Auditor Fiscal;
- (ii) O valor a ser glosado, se fosse o caso, deveria ser a diferença entre o valor escriturado no livro caixa como despesa e o valor líquido da folha de pagamento, assim sendo, o valor da diferença a ser glosada seria de R\$ 208.876,15 e não R\$ 234.051,22.

Diante da argumentação a **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 786, acatou em parte a impugnação apresentada, restabelecendo o valor de R\$ 104.657,02 (cento e quatro mil, seiscentos e cinquenta e sete reais e dois centavos), correspondente a R\$ 25.175,07 (vinte e cinco mil, cento e setenta e cinco reais e sete centavos) referente ao somatório das diferenças mensais pelo regime de caixa, mais o valor de R\$ 79.481,95 (setenta e nove mil, quatrocentos e oitenta e um reais e noventa e cinco centavos), referente aos valores do Imposto de Renda Retido na Fonte (R\$ 25.175,07 + R\$ 79.481,95 = R\$ 104.657,02).

Diante desse cenário, considerando que o valor total glosado desta despesa foi de R\$ 234.588,03, tendo sido restabelecido o valor de R\$ 104.657,02 (cento e quatro mil, seiscentos e cinquenta e sete reais e dois centavos), e mantida a glosa no valor de R\$ 129.931,01 (cento e

vinte e nove mil, novecentos e trinta e um reais e um centavo), o sujeito passivo apresentou seu apelo recursal, reiterando seus argumentos anteriores.

Contudo, entendendo que uma questão preliminar impede o regular andamento do presente feito.

Isso porque, o órgão julgador de primeira instância não trouxe qualquer manifestação acerca da alegação principal do contribuinte, no tocante às despesas glosadas, denominadas pelo Agente Fiscal de “DESPESAS EM DUPLICIDADE – FOLHA DE PAGAMENTO LANÇADA PELO VALOR BRUTO”, no sentido de que **a glosa seria indevida**, não apresentando qualquer justificativa ou fundamento legal para ratificar, neste ponto, o lançamento. Ao contrário, limitou-se a manifestar apenas sobre o argumento *subsidiário* trazido pelo contribuinte, no sentido de que, o valor a ser glosado, se fosse o caso, deveria ser de R\$ 208.876,15 e não R\$ 234.051,22.

A propósito, é de se ver os argumentos trazidos pelo contribuinte, em sua impugnação que, a meu ver, demonstram, a toda evidência, que a decisão de piso deixou de enfrentar a principal tese de defesa, no tocante à glosa das “despesas em duplicidade”, tendo se limitado a tecer considerações apenas sobre o pedido *subsidiário*:

DESPESAS EM DUPLICIDADE

ANEXO 9 (Doe. 23)

Inicialmente esclarece o recorrente que as despesas referentes a folha de pagamento dos funcionários, foram lançadas pelo valor total dos vencimentos constante da folha, descontado somente os valores referente aos Vale Farmácia, Vale Transporte, Vale Refeição e Assistência Médica.

Na verdade o recorrente lança o total da folha de salários, no qual estão inseridos valores que serão descontados e repassados aos órgãos arrecadadores competentes, como é o caso da contribuição previdenciária ao IPESP — Instituto da Previdência do Estado de São Paulo e IRRF — Imposto de Renda Retido na Fonte.

Importante ressaltar, que os valores retidos são dedutíveis no Livro Caixa por ocasião de seus recolhimentos, no entanto, o recorrente não escritura referidos valores, considerando já estarem incluídos no valor total deduzido quando do pagamento da folha de salários.

Repita - se ainda, que o lançamento é feito pelo total bruto da folha de pagamento, descontados somente o vale transporte, farmácia, refeição e assistência médica. O recorrente deixou de lançar os valores dedutíveis quando do recolhimento previdenciário e do Imposto de Renda Retido na Fonte, não havendo que se falar em duplicidade de lançamento.

Mesmo que assim não fosse, improcede a glosa efetuada pelo Auditor Fiscal, posto que ele considerou como "lançamento em duplicidade" a diferença entre o valor bruto e o valor líquido consignado na folha de salários.

Na verdade, se por absurdo for mantido o entendimento do Auditor Fiscal, a glosa deve ser feita pela diferença entre o valor escriturado no Livro Caixa e o valor líquido da folha de pagamento, conforme demonstrado em Anexo 9/A (Doc 24 e 25 a 50).

Assim sendo, e como dito antes, caso por absurdo seja mantido o entendimento do auditor fiscal, o valor da diferença a ser glosada é de R\$ 208.876,15 e não R\$ 234.051,22, conforme constou no auto de infração.

Há que ser considerado ainda, que no processo administrativo deve prevalecer a verdade material dos fatos, ou seja, deve ser considerado o conteúdo da norma e os efeitos gerados por ela, não sendo primordial o cumprimento das formalidades, mas os resultados produzidos.

Vale dizer que a substância do ato, deve prevalecer sobre a forma, pela qual foi praticado, e neste caso o fato do representante ter escriturado a folha de pagamento pelo seu valor, bruto, não implica em redução do tributo devido, tendo em vista que não deduziu "a posteriori" os recolhimentos dos valores retidos, por estarem contidos no valor bruto escriturado.

Dessa forma, a decisão de piso deveria ter se manifestado sobre a questão, de modo que, a análise nesta instância recursal, impõe o cerceamento do direito de defesa e a supressão de instância.

Assim, uma vez que a DRJ não se manifestou acerca da legitimidade da glosa das despesas, denominadas pelo Agente Fiscal de "DESPESAS EM DUPLICIDADE – FOLHA DE PAGAMENTO LANÇADA PELO VALOR BRUTO", deve ser declarada a nulidade do acórdão em virtude da preterição do direito de defesa veiculado pelo inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, com o retorno do processo à Delegacia de Julgamento para a sua devida apreciação, sob pena de supressão de instância e cerceamento de defesa.

Ante o exposto, determino o retorno dos autos à instância de julgamento *a quo*, a fim de que seja proferida nova decisão, inclusive se pronunciando sobre a alegação principal do sujeito passivo, no tocante às despesas glosadas, denominadas pelo Agente Fiscal de "DESPESAS EM DUPLICIDADE – FOLHA DE PAGAMENTO LANÇADA PELO VALOR BRUTO", no sentido de que **a glosa seria indevida.**

Por fim, cabe apenas esclarecer que a nova decisão deverá observar o montante já reconhecido favoravelmente ao sujeito passivo, em razão da proibição da reformatio in pejus, tendo em vista que ocorreu a coisa julgada em relação à essa parcela.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para afastar a preliminar de prescrição intercorrente e declarar, de ofício, a nulidade da decisão de primeira instância, com o retorno do processo à Delegacia de Julgamento para a sua devida apreciação, notoriamente acerca da legitimidade da glosa das despesas, denominadas pelo Agente Fiscal de "DESPESAS EM DUPLICIDADE – FOLHA DE PAGAMENTO LANÇADA PELO VALOR BRUTO".

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Fl. 11 do Acórdão n.º 2401-009.248 - 2ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10875.000950/2003-50