



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11052.000355/2010-90
Recurso Voluntário
Resolução nº **1301-001.138 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de junho de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente ONDULINE DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, para retornar à Unidade de origem, nos termos do voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração para ajuste na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, referente ao ano-calendário de 2006, bem como para exigência de IRRF, relativo ao mesmo período, acrescido de juros de mora e multa de 75%, em razão da suposta prática das seguintes irregularidades: (i) não comprovação de despesas escrituradas, discriminadas na planilha de fls. 168 a 171; (ii) não comprovação da dedutibilidade das despesas com passagens; (iii) pagamento de remuneração indireta por meio de (a) gastos com veículos; (b) arrendamento mercantil de veículo; (c) IPVA; (d) manutenção e reparos; (e) seguros; (f) manutenção de veículos; (g) locação de veículos; e (h) aluguel de garagens; (iv) gastos com alimentação de sócios, administradores e terceiros; (v) gastos por meio de cartão empresarial ou debitados na conta Caixa; (vi) pagamentos a beneficiários não identificados; (vii) não comprovação do direito à dedução ou da adição ao lucro líquido do exercício do valor referente às perdas no recebimento de créditos de liquidação duvidosa; (viii) não adição ao lucro líquido dos valores referentes ao ajuste de preço de transferência.

Fl. 2 da Resolução n.º 1301-001.138 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11052.000355/2010-90

Intimado, o Recorrente apresentou impugnação, sustentando, em síntese que: (i) em 2006, inaugurou uma fábrica, o que exigiu a vinda de funcionários e diretores de sua controladora francesa; (ii) seus diretores e empregados precisam fazer deslocamentos frequentes para visitar clientes, fornecedores, plantas fabris, etc., o que justifica os gastos com veículos, manutenção e reparo, IPVA, seguros e aluguel de garagem; (iii) os veículos Pólo Classic, Parati 16v, Celta, Ford Escort, Renault Clio, Toyota Hilux, Passat e Clio Hatch, esse último objeto de arrendamento mercantil, fazem parte do seu ativo imobilizado, donde a necessidade das despesas com manutenção, reparos, seguro e garagem correlatos; (iv) a locação de veículos é necessária para que possa atender seus clientes em diversas localidades; (v) os gastos com alimentação e cartão empresarial decorrem da necessidade de seus diretores e gerentes - dentre eles, o Sr. Jacky Bober, funcionário da Onduline Internacional S/A, controladora na França - se relacionarem com clientes e prestadores de serviços, bem como participarem de festas, seminários, congressos e palestras; (vi) o Sr. Jacky Bober veio ao Brasil para orientar os funcionários da empresa, de forma que suas despesas durante o período foram manifestamente necessárias; (vii) a impossibilidade de tributação em razão do “pagamento a beneficiário não identificado”, sob pena de instituição de nova hipótese de substituição tributária; (viii) o art. 6º da Lei nº 7.713/88 isenta de IRRF as diárias destinadas ao pagamento de alimentação e pousada; (ix) o Parecer Normativo nº 322/71 disciplina a dedutibilidade das despesas com relações públicas em geral, tais como almoços, festas e recepções; e (x) a exigência de tributo em conjunto com multa de ofício configura *bis in idem*.

Sobreveio a decisão da DRJ, que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, nos termos da ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DESPESAS NÃO COMPROVADAS. PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIAS.

As matérias não expressamente impugnadas se consolidam na esfera administrativa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS DE VIAGENS. DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS.

Mantém-se a glosa de despesas com viagem cuja necessidade não foi comprovada.

AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO. REMUNERAÇÃO INDIRETA. GASTOS COM VEÍCULOS. BENS NÃO INTRINSECAMENTE RELACIONADOS À PRODUÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO.

São indedutíveis as despesas com veículos não intrinsecamente relacionados à produção e à comercialização.

AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO. REMUNERAÇÃO INDIRETA. GASTOS COM ARRENDAMENTO MERCANTIL. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. BENS NÃO INTRINSECAMENTE RELACIONADOS À PRODUÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO.

Fl. 3 da Resolução n.º 1301-001.138 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11052.000355/2010-90

São indedutíveis as despesas de arrendamento mercantil e de aluguel de veículos não intrinsecamente relacionados à produção e à comercialização.

AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO. REMUNERAÇÃO INDIRETA. DESPESAS COM REFEIÇÕES. INDEDUTIBILIDADE.

São indedutíveis as despesas com alimentação de sócios, gerentes, administradores e assessores.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2006

AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se ao lançamento reflexo o decidido no lançamento matriz.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2006

REMUNERAÇÃO INDIRETA. BENEFÍCIOS E VANTAGENS.

Sujeitam-se à tributação exclusiva na fonte, à alíquota de 35%, as despesas com vantagens e benefícios que integram a remuneração indireta.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Sujeita-se ao IRRF, à alíquota de 35%, o pagamento sem causa ou efetuado a beneficiário não identificado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Intimado, o Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese que: (i) a matéria não impugnada, ainda que não tenha sido apreciada pela DRJ, deve ser objeto de conhecimento e julgamento em sede de recurso voluntário em homenagem ao princípio da ampla defesa; (ii) impugnou o auto de infração na sua totalidade e apresentou os documentos para comprovação das despesas e os registros contábeis; (iii) os veículos foram disponibilizados aos seus funcionários para os deslocamentos necessários ao desenvolvimento da sua atividade, principalmente no âmbito comercial, o que justifica os gastos com arrendamento mercantil, locação, IPVA, reparos, seguros, combustível e aluguel de garagem; (iv) as despesas com manutenção, reparos, seguro e garagem de veículos escriturados no ativo imobilizado da empresa, por presunção legal, são necessários à sua atividade; (v) incumbe à Receita Federal o ônus de comprovar que os gastos relacionados aos veículos não têm relação com a atividade da empresa, nos termos de acórdãos proferidos pelo CARF; (vi) a necessidade das despesas com viagens e passagens, tendo em vista que, em 2006, a empresa incorporou outras sociedades e inaugurou sua primeira fábrica no Brasil, o que exigiu a vinda de diversos diretores e funcionários de sua controladora no exterior para verificar as novas instalações e orientar funcionários brasileiros; (vii) os gastos com alimentação e cartão empresarial têm relação intrínseca com suas atividades empresariais, em especial com a comercialização de seus produtos, tendo em vista a necessidade de os diretores, gerentes e funcionários da empresa participarem de seminários, congressos e palestras; (viii) o Sr. Jacky Bober, funcionário da controladora no exterior, realizou diversas viagens às plantas da empresa para acompanhamento dos negócios e orientação aos funcionários do Recorrente, donde decorre a necessidade dos

Fl. 4 da Resolução n.º 1301-001.138 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11052.000355/2010-90

gastos com sua alimentação e viagens; (ix) os gastos dos diretores com cartão corporativo para pagamento de almoços, recepções, festas e conagraçamentos tinham por propósito divulgar a inauguração da fábrica de Juiz de Fora, sendo, pois, dedutíveis, nos termos da jurisprudência do CARF; (x) com relação às adições referentes a perdas no recebimento de créditos e a preços de transferência, os eventos contábeis foram devidamente registrados e apresentados à Fiscalização; (xi) todos os gastos incorridos têm ligação com o desenvolvimento regular de suas atividades, não havendo que se falar em benefício indireto; (xii) pagamento não é fato gerador do imposto de renda e a tributação em razão da não identificação do beneficiário cria nova hipótese de substituição tributária; e (xiii) confiscatoriedade da multa de ofício imposta.

É relatório.

Voto

Conselheiro Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic , Relator.

I – ADMISSIBILIDADE

ONDULINE DO BRASIL LTDA foi intimado do acórdão recorrido por meio do Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (“Portal e-CAC”) em 28.08.2014 e interpôs o recurso voluntário ora analisado em 29.09.2014. Portanto, tendo em vista o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235/1972, é tempestivo o recuso voluntário ora em análise.

O recurso voluntário cumpre com os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

II – MÉRITO

II.1 – Dedutibilidade das despesas relacionadas ao fornecimento de veículos a funcionários

A terceira infração apontada no auto de infração de IRPJ, “003 - REMUNERAÇÃO INDIRETA - REMUNERAÇÃO INDIRETA A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO” refere-se ao suposto pagamento de IPVA (R\$ 13.042,77), manutenção e reparos (R\$ 16.365,61), refeições (R\$ 227.221,614), seguros (R\$ 13.170,95), manutenção de veículos (R\$ 2.187,36), locação de veículos (R\$ 18.527,55), arrendamento mercantil (R\$ 15.372,36) e demais despesas gerais (R\$ 262,59) (fls. 211-216). A mesma infração levou à exigência de CSLL no correspondente auto de infração (fls. 223-228).

Exceto com relação às despesas com refeições, que não são objeto da presente resolução, o Recorrente sustenta em impugnação que (i) seus diretores e empregados precisam fazer deslocamentos frequentes para visitar clientes, fornecedores, plantas fabris, etc., o que justifica os gastos com veículos, manutenção e reparo, IPVA, seguros e aluguel de garagem; (ii) os veículos Pólo Classic, Parati 16v, Celta, Ford Escort, Renault Clio, Toyota Hilux, Passat e Clio Hatch, esse último objeto de arrendamento mercantil, fazem parte do seu ativo imobilizado, donde a necessidade das despesas com manutenção, reparos, seguro e garagem correlatos; e (iii) a locação de veículos é necessária para que possa atender seus clientes em diversas localidades.

Fl. 5 da Resolução n.º 1301-001.138 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11052.000355/2010-90

Para comprovar o alegado com relação às despesas com veículos próprios, o Recorrente apresentou cópia do Livro Razão e planilhas de suporte, balancetes, cópias de cheques e recibos de despachantes, documento de veículos com a quitação do DPVAT, contrato de arrendamento mercantil, propostas, apólices, contratos e boletos bancários de seguros e guias de recolhimento de IPVA (fls. 500-583).

No que se refere à locação de veículos, o Recorrente juntou aos autos cópia do Livro Razão, contendo a escrituração das despesas com locação de veículos dentro das contas relativas a custos e despesas comerciais, bem como cópia de faturas comerciais, boletos bancário, notas fiscal e contratos, todos relacionados a locações de veículos na cidade de Juiz de Fora/MG (fls. 317-381).

A DRJ, por sua vez, afirma que, exceto com relação à amortização de bens do ativo imobilizado, que não é objeto de discussão nos autos, as despesas com veículos somente são dedutíveis se “intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens e serviços”, nos termos do art. 13 da Lei n.º 9.249/1995. E acrescenta que, nos termos da IN n.º 11/1996, consideram-se intrinsecamente relacionados com a comercialização ou produção os veículos utilizados (i) no transporte de mercadorias e produtos adquiridos para revenda, de matéria-prima, produtos intermediários e de embalagem aplicados na produção; (ii) pelos cobradores, compradores e vendedores nas atividades de cobrança, compra e venda; (iii) nas entregas de mercadorias e produtos vendidos; e (iv) no transporte coletivo de empregados. Diante disso, conclui que os veículos do Recorrente não são considerados como intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens e serviços”, razão pela qual as despesas relacionadas não são dedutíveis.

Por sua vez, o Recorrente sustenta em recurso voluntário que (i) os veículos foram disponibilizados aos seus funcionários para os deslocamentos necessários ao desenvolvimento da sua atividade, principalmente no âmbito comercial, o que justifica os gastos com arrendamento mercantil, locação, IPVA, reparos, seguros, combustível e aluguel de garagem; (ii) as despesas com manutenção, reparos, seguro e garagem de veículos escriturados no ativo imobilizado da empresa, por presunção legal, são necessários à sua atividade; (iii) incumbe à Receita Federal o ônus de comprovar que os gastos relacionados aos veículos não têm relação com a atividade da empresa, nos termos de acórdãos proferidos pelo CARF.

Inicialmente, cumpre destacar que as despesas com o fornecimento de veículos a funcionários, em regra, são dedutíveis. Isso porque, caso o veículo seja utilizado como instrumento de trabalho, a dedutibilidade decorre da sua necessidade à atividade da empresa, nos termos do art. 311 do RIR/2018. Por outro lado, caso o veículo seja concedido como benefício indireto, integrará a remuneração do administrador, diretor ou empregado e, igualmente, será dedutível como salário indireto, conforme expressamente autorizado pelo art. 369, §3º, I, do RIR/2018.

As despesas com o fornecimento de veículos a funcionários somente serão indedutíveis quando os veículos forem concedidos a título de remuneração indireta, sem a incorporação dos valores correspondentes ao salário e sem identificação do seu beneficiário (nos termos do art. 731 do RIR/2018). O fornecimento de veículo é considerado remuneração indireta, por exemplo, quando a utilização de veículos não é necessária às atividades desempenhadas pela empresa, o porte ou preço do veículo é incompatível com as necessidades

Fl. 6 da Resolução n.º 1301-001.138 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11052.000355/2010-90

da empresa; ou a apólice de seguro indica que o veículo se presta unicamente para fins particulares.

No presente caso, alega o Recorrente que os veículos eram utilizados por seus funcionários como instrumento de trabalho, “para (...) intereção (sic.) com seus clientes, fornecedores e demais filiais da empresa espalhadas pelo país”, bem como nas “diversas diligências para concluir as vendas de produtos, prestação de serviços de assistência técnica”.

De fato, a utilização de veículos por funcionários é compatível com a atividade comercial e de prestação de serviços descrita no objeto social da Recorrente à época¹. Além disso, os valores deduzidos pelo Recorrente a título de despesas relacionadas a veículos próprios e locação de veículos de terceiros são razoáveis e compatíveis com o porte da empresa e sua atividade. O valor dos veículos próprios, por exemplo, representa menos de 0,5% do total do ativo da empresa (fl. 644). Os gastos do Recorrente com veículos próprios representa, aproximadamente, 13% do valor do referido ativo no período (fl. 644). E a locação de veículos ocorreu na cidade de Juiz de Fora, na qual o Recorrente inaugurou uma fábrica em 2006, como comprovam os contratos de aluguel e demais documentos acostados aos autos (fls. 318-381).

Ademais, a Autoridade Fiscal não trouxe aos autos qualquer elemento que corroborasse a tese de que os veículos eram concedidos aos funcionários do Recorrente como benefício ou vantagem, de forma a tornar a despesa indedutível nos termos do art. 731 do RIR/2018. Pelo contrário, a Autoridade Fiscal glosou as despesas com veículos próprios e locação de veículos escrituradas na contabilidade do Recorrente, por entender que não estão intrinsecamente relacionados com as atividades da empresa, e, por consequência e sem base em qualquer elemento adicional, atribuiu natureza de remuneração indireta a tais pagamentos.

Por fim, cumpre ressaltar que, apesar do art. 25 da IN SRF n.º 11/96, estabelecer que se consideram intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização os veículos do tipo caminhão, caminhoneta de cabine simples ou utilitário, bicicletas e motocicletas, o fato de o Recorrente se utilizar de veículo de passeio para as atividades de cobrança, compra e venda não afasta sua dedutibilidade².

Reconhecida a necessidade da utilização de veículos, pelos funcionários do Recorrente, como instrumento de trabalho, igualmente necessárias serão as despesas correlatas, razão pela qual os gastos com IPVA e licenciamento, manutenção e reparos, seguros, locação, arrendamento mercantil e aluguel de garagem podem ser deduzidos da base de cálculo do IRPJ e CSLL, desde que devidamente comprovados.

Diante disso, proponho a conversão do presente julgamento em diligência, para encaminhamento dos presentes autos à unidade administrativa de origem, a fim de:

¹ CLÁUSULA SEGUNDA – OBJETO SOCIAL “A sociedade tem por objeto a fabricação, a compra e venda, a importação e exportação e a representação comercial, a prestação de serviços de projeto, colocação ou de instalação de materiais de construção, particularmente telhados e divisórias, bem como desenvolvimento de atividades correlatas” (fl. 587).

² Nesse sentido é o voto do Conselheiro Paulo Roberto Cortez, no Acórdão n.º 148.079 (j. em 08.11.2006): “Entendo que qualquer tipo de veículo de propriedade da pessoa jurídica pode ser utilizado para a realização de atividades que estejam intrinsecamente relacionadas à atividade da mesma. Apesar de não constar da IN SRF n.º 11/96, a espécie de veículo “automóvel de passeio”, isso não significa que uma empresa, como é o caso da recorrente, corretora de imóveis, seja obrigada a se utilizar de caminhões, camionetas ou motocicletas para realizar visitas aos seus clientes, para que sejam reconhecidos como veículos intrinsecamente relacionados com a atividade da mesma”.

Fl. 7 da Resolução n.º 1301-001.138 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11052.000355/2010-90

(i) verificar se os documentos apresentados pelo Recorrente nos presentes autos, especialmente aqueles de fls. 317 a 381. e 500 a 583 comprovam a integralidade das despesas deduzidas no ano-calendário de 2006 a título de IPVA (R\$ 13.042,77), manutenção e reparos (R\$ 16.365,61), seguros (R\$ 13.170,95), manutenção de veículos (R\$ 2.187,36), locação de veículos (R\$ 18.527,55), arrendamento mercantil (R\$ 15.372,36) e aluguel de garagem (R\$ 262,59) e, em caso positivo, apontar a parcela devidamente comprovada;

(ii) verificar se os documentos apresentados pelo Recorrente nos presentes autos se referem a despesas com veículos escriturados no ativo da empresa no período e, em caso positivo, apontar a parcela das despesas comprovadas referentes a tais veículos;

(iii) elaborar relatório fiscal contendo as conclusões acerca dos valores que se referem a despesas, devidamente comprovadas e relacionadas a veículos escriturados na ativo imobilizado do Recorrente, relativas a IPVA, manutenção e reparos, seguros, manutenção de veículos, arrendamento mercantil e aluguel de garagem, bem como àquelas relativas à locação de veículos; e

(iv) intimar o contribuinte para, se houver interesse, se manifestar sobre o resultado da diligência, com posterior retorno dos autos ao CARF para prosseguimento do julgamento, nos termos do voto do relator.

III – CONCLUSÕES

Diante do exposto, conheço do RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, voto por converter o julgamento em diligência, nos termos acima.

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic