



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11080.726294/2010-57  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.190 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de setembro de 2012  
**Matéria** IRPJ E OUTROS  
**Recorrente** TRANSPORTES JC LOPES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

**Ano-calendário: 2006, 2007**

Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADE. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

Se o procedimento fiscal está devidamente acobertado em sua totalidade pelo MPF que lhe deu origem, a disponibilização na internet das informações a ele referentes supre a ciência formal das prorrogações do documento.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

**Ano-calendário: 2006, 2007**

Ementa: MULTAS NÃO TRIBUTÁRIAS. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

São indedutíveis as multas por infração de lei não tributária, como são espécies as multas de trânsito e as trabalhistas, tendo em vista a desnecessidade à atividade da pessoa jurídica e à manutenção da fonte pagadora.

DESPESAS COM SERVIÇOS DE CONSULTORIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Correta a glosa de despesas com serviços de consultoria quando o sujeito passivo, ainda que regularmente intimado, não traz aos autos qualquer elemento que demonstre a efetiva prestação do serviço.

DOAÇÕES. INCENTIVO À CULTURA. COMPROVAÇÃO. DEDUTIBILIDADE.

Inaceitável a dedução com despesas a título de doação para incentivo à cultura quando descumpridos os requisitos formais da legislação de regência, mormente quanto à comprovação de que os valores doados ingressaram efetivamente em conta-corrente da beneficiária vinculada ao projeto incentivado.

**DESPESAS. DEDUÇÃO. USUALIDADE E NECESSIDADE.**

Para efeitos de dedutibilidade no resultado tributável as despesas incorridas devem preencher os requisitos de usualidade, normalidade e necessidade. Nessa ótica, incabível a dedução de despesas particulares dos sócios sem demonstração de vínculo com o objeto social da pessoa jurídica, ou daquelas sob expressa vedação legal, como é o caso de despesas com brindes.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL****Ano-calendário: 2006, 2007**

Ementa: CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de auto de infração tido como decorrente, aplica-se à CSLL as mesmas razões de decidir que nortearam o julgamento do lançamento que lhe deu origem.

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF****Ano-calendário: 2006, 2007**

Ementa: IRFON. PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Correta a exigência do Imposto de renda retido na fonte sobre pagamentos em relação aos quais não foi demonstrada a causa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva que dava provimento parcial para cancelar a exigência do IRFON.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto

## Relatório

Trata o presente de autos de infração para exigência do IRPJ, CSLL e IRFON concernentes a períodos de apuração nos anos de 2006 e 2007 no valor total de R\$ 4.813.407,76, aí incluídos juros de mora e multa de ofício.

De acordo com o Relatório de Ação Fiscal, foram glosadas as despesas referentes a serviços prestados pela empresa W MENTE CONSULTORIA E REPRESENTAÇÕES, tendo em vista que não foi demonstrada a efetiva realização das operações registradas. Nesses casos, além do IRPJ e da CSLL correspondentes, a Fiscalização entendeu que os pagamentos realizados não tinham causa efetiva, motivo pelo qual foi também exigido o IRFON. Para essa infração, tendo em vista a utilização de documentos graciosos para atestar operações não realizadas, foi imputada multa qualificada aos valores apurados.

Também não foram acatadas as despesas com doações efetuadas à S.R.B. Estado Maior da Restinga, por não atenderem aos requisitos de dedutibilidade estabelecidos na legislação de regência.

No ano-calendário de 2006, informou a autoridade lançadora que a fiscalizada não declarou em DIPJ qualquer valor de receita ou tributo a pagar e, no que se refere ao IRPJ e CSLL, também não indicou valores em DCTF. Assim, com base nos registros contábeis e demonstrativos apresentados em atendimento às intimações, foi apurado e lançado o lucro escriturado mas não declarado, tendo sido a ele acrescidos os valores das despesas glosadas de que tratam os parágrafos anteriores e mais:

- Despesas registradas na conta "311210101678 - Serviços Terceiros", consideradas desnecessárias à atividade da empresa, referentes a valores pagos à Pontifícia Universidade Católica a título de auxílio educação tendo sócios da empresa como beneficiários;

- Despesas registradas na conta "3112201283 – Outras Despesas Administrativas", consideradas desnecessárias à atividade da empresa, referentes a despesas particulares do sócio Marcos da Rosa Lopes e, nessa mesma conta, valor deduzido sem documentação comprobatória;

- Despesas registradas na conta "3112201754 – Brindes e Doações", relacionadas em tabela anexa ao relatório, por não se enquadrarem na deduções permitidas pela legislação; e:

- Despesas registradas nas contas "31221192 – Multas", "31311201 – Multas de Trânsito", "3112201635 – Multas de Veículos", "311210101819 – Multa Trabalhista CLT e " 311210201665 – Multa s/ saldo FGTS"; por não se enquadrarem no conceito de despesa operacional dedutível.

As infrações referentes à indedutibilidade das despesas nas contas supra mencionadas repetiram-se no ano-calendário de 2007, implicando na apuração de crédito tributário e ajustes no saldo de prejuízos fiscais.

Devidamente cientificado da exigência, a interessada apresentou impugnação suscitando em preliminar a nulidade do lançamento, por não ter sido cientificada das prorrogações do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Contesta a glosa das despesas com multas trabalhistas alegando serem decorrência das despesas existentes sobre relações laborais e, no que se refere às multas de trânsito, afirma serem decorrentes da atividade preponderante da empresa, qual seja a locação de veículos e a coleta de lixo.

Em relação aos serviços de consultoria, sustenta que recebeu serviços de orientação e conhecimento técnico para fins de atuação em licitações e prestação de serviços a municípios, especialmente na coleta de lixo urbano.

Afirma que os serviços forma prestados e pagos, gerando um incremento no faturamento da empresa. Registra que a prestadora de serviços estava ativa junto ao cadastro federal e reclama que a emissão de algumas notas fiscais após o prazo de vencimento não poderia ensejar a acusação de sonegação.

Argumenta quanto à dificuldade de se medir conhecimento, aduz que não pode ser responsabilizada por eventuais irregularidades da prestadora de serviço e alega não ter praticado qualquer conduta que pudesse indicar a ocorrência de fraude, pois todas as movimentações existentes, receitas e despesas, sempre foram devidamente contabilizadas.

No que se refere às doações para incentivo à cultura, informa que efetuou doação no valor total de R\$ 400.000,00 à maior escola de samba do Rio Grande do Sul como incentivo para promover as atividades carnavalescas no Brasil. Nesse ponto defende que, ao contrário do mencionado no relatório fiscal, a beneficiária teve projetos aprovados no ano-calendário de 2007 e é entidade sem fins lucrativos e reconhecida como de utilidade pública, embasando a dedução dos valores a ela repassados.

Quanto às despesas com auxílio educação, argumenta serem necessárias à qualificação profissional dos sócios como também seriam necessárias à efetivação gerencial e negocial da empresa as despesas com veículos dos gestores.

Em relação à apuração da exigência, solicita que sejam da base de cálculo do IRPJ os valores da CSLL, do PIS e da Cofins. Além disso, suscita que os encargos do PIS e da Cofins também devam ser deduzidos na base de cálculo da CSLL.

No caso do IRFON, reitera a regularidade dos serviços prestados e dos pagamentos efetuados a título de consultoria e argúi a inconstitucionalidade do reajuste da base de cálculo.

Por fim, o mesmo argumento quanto à regularidade dos serviços prestados é utilizado para contestar a imputação da multa qualificada. Além disso, sustenta que a multa teria sido imputada em duplicidade.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS prolatou o Acórdão 10-36.639 acolhendo parcialmente a impugnação, exclusivamente no que se refere à dedutibilidade das multas incidentes sobre o montante dos depósitos do FGTS.

Rejeita a arguição de nulidade quanto ao MPF por ser esse documento ato de controle interno da administração tributária.

No que concerne à dedução das despesas, corrobora entendimento da autoridade lançadora quanto ao não cumprimento dos requisitos de necessidade, usualidade e normalidade, o que se aplicaria inclusive às multas de natureza não tributária. Quanto às demais multas, esclarece que a legislação veda a dedução das multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compulsória e aquelas decorrentes de infrações das quais não resulte falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

Quanto aos serviços de consultoria, entendeu que não foi demonstrada a efetividade das operações e, no que se refere às doações a título de incentivo à cultura, decidiu que não atendem à legislação que regulamenta as doações para o Programa Nacional de Incentivo à Cultura e, mais ainda, a interessada não teria comprovado a efetividade das doações contabilizadas.

Esclarece que a autuação decorrente de glosa de despesas não tem reflexo na base de cálculo do PIS e da Cofins, daí porque não há que se falar em dedução dessas contribuições. Já a dedução da CSLL na base de cálculo do IRPJ carece de base legal.

Manifesta-se quanto ao IRFON no sentido de que é correta a incidência desse tributo sobre pagamentos efetuados sem que seja identificada a causa.

Por fim, mantém a multa qualificada tendo em vista que pagamentos em espécie, sem que se comprove a efetiva prestação dos serviços (foram efetuados em dinheiro, não existe contrato de prestação de serviços ou qualquer outro documento entre o contratante e o contratado, não foi localizado o estabelecimento e os sócios do prestador de serviços), por produzir um custo fictício, trazem no seu bojo o claro propósito de reduzir indevidamente o lucro líquido.

Cientificado da decisão de primeira instância, o sujeito passivo interpôs recurso a este Colegiado, reiterando as razões expedidas na peça impugnatória.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO

O recurso é tempestivo, foi interposto por quem de direito e merece ser conhecido.

### 1) Nulidade - MPF

Em sede de preliminar, a recorrente suscita a nulidade por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista não ter sido cientificada da prorrogações do MPF, após o fim da validade desse documento.

De fato, não houve o cumprimento rigoroso do § 2º, do art. 3º, da norma em vigor, que estabelece a obrigatoriedade de fornecimento ao fiscalizado do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do MPF, quando do primeiro ato de ofício após essa prorrogação. No presente caso, esse documento só foi disponibilizado na ciência do lançamento.

Partilho do entendimento de que um vício no MPF pode comprometer a legitimidade do procedimento fiscal. Entretanto, meu posicionamento dirige-se fundamentalmente às situações nas quais a ação fiscal é executada fora do alcance do MPF que lhe deu origem. Nessa hipótese é plausível a arguição de ilegalidade do procedimento, com flagrante violação do princípio da transparência e da segurança jurídica do administrado.

Registrando que tal posição não encontra respaldo na jurisprudência desta Corte, para quem o MPF é mero instrumento de controle interno com impacto restrito ao âmbito administrativo, fato é que o procedimento fiscal esteve sempre albergado pelo MPF respectivo, regularmente prorrogado quando necessário.

Desde a emissão do MPF original, foi disponibilizado um nº de registro para que a fiscalizada pudesse verificar na internet o conteúdo desse documento e a regularidade das prorrogações. Assim, não vislumbro mácula no procedimento com implicações em violação de direitos que justifique a nulidade da ação fiscal

### 2) Multas – dedução:

No mérito, em relação à dedução das multas a decisão recorrida acatou essa possibilidade quanto às multas decorrentes de despedida sem justa causa incidentes sobre o montante dos depósitos do FGTS. Em sede recursal a interessada reitera a dedutibilidade das multas de trânsito alegando a usualidade em função da atividade por ela exercida demandar a utilização de veículos, e das multas trabalhistas, como decorrência de sua atividade laboral.

A questão da dedutibilidade das multas deve ser vista de forma restritiva. A regra é a indedutibilidade. No caso das multas por infrações fiscais, a legislação acata a dedução apenas daquelas de natureza compensatória e as decorrentes de infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo (§ 5º, do art. 41, da Lei nº 8.981/95).

Quanto às multas de natureza não tributária, como é o caso das multas trabalhistas ou de trânsito, sequer são mencionadas na legislação, não havendo qualquer previsão para sua dedução. A indedutibilidade decorre da circunstância de não serem necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte pagadora.

Como bem ressaltado pela decisão recorrida, seria inadmissível considerar como necessárias à atividade da empresa despesas relativas a atos e omissões que colocam em perigo ou lesam a sociedade, proibidos e punidos por norma de ordem pública, como as leis administrativas (de trânsito, controle de preços, de vigilância sanitária, de controle de poluição ambiental, controle de pesos e medidas), penais, trabalhistas, etc.

Sob essa ótica, mantenho a glosa das despesas referentes às multas aplicadas excetuadas, por óbvio, aquelas já excluídas pela decisão de primeira instância.

### 3) Serviços de consultoria – dedução:

Em relação às deduções com serviços de consultoria, as razões de defesa passaram ao largo da razão principal pela qual a dedução não foi aceita: Não foram trazidas aos autos provas de que o serviços foram prestados.

Ao contrário, todos os indícios levaram à conclusão de que as operações sob exame não ocorreram. A prestadora do serviço não foi localizada no endereço informado onde, inclusive, funciona há muito tempo um salão de cabeleireiros. Da mesma forma, os sócios também não foram localizados. Tal circunstância vai de encontro à suposta regularidade cadastral da empresa que, sob esse aspecto, não pode ser considerado um parâmetro que ateste a prestação do serviço.

Além disso, a descrição do serviço prestado nas notas fiscais é absolutamente genérica e em nada auxilia na identificação efetiva da atividade exercida.

Este relator está ciente de que eventuais irregularidades no prestador de serviço podem não ser suficientes, por si só, para descaracterizar a operação em foco. Entretanto, no presente caso a fiscalizada, ainda que reiteradamente intimada, não apresentou QUALQUER elemento de prova que pudesse ao menos criar em seu favor o benefício da dúvida. Não há contrato de prestação dos serviços, não há transferência de numerário para a conta da prestadora dos serviços e, principalmente, não há qualquer documento ou fato que possa ter origem nos supostos serviços prestados.

Do exposto, nego provimento ao recurso nesse item.

### 4) Multa qualificada:

Trata-se de infração caracterizada pela dedução indevida de pagamentos a título de prestação de serviços que, conforme demonstrado, não se realizaram. Assim, a interessada utilizou-se de operações fictícias acobertadas por documentos fiscais inidôneos, com vistas a simular despesas e obter redução do resultado tributável.

A meu ver, está claramente identificada a conduta típica a justificar a imputação da multa qualificada.

### 5) Doação – Incentivo à cultura

Foram registradas doações à entidade S.R.B. Estado Maior da Restinga no valor total de R\$ 400.000,00; valor este que não foi aceito como dedução pela autoridade lançadora.

Pela descrição da irregularidade contida no Relatório Fiscal, bem como pelo enquadramento legal mencionado pela Fiscalização, constata-se que as doações não foram aceitas por não preencherem os requisitos de dedutibilidade estabelecidos na legislação de regência.

Assim, ao contrário da despesas com consultoria tratadas no item 3 (três) deste voto, consideradas indedutíveis por sequer ter sido demonstrada a efetiva ocorrência da prestação do serviço a que se referiam, aqui a questão deve ser analisada sob a ótica dos requisitos formais para efeitos de dedutibilidade.

Nesses termos, a responsabilidade pela aplicação correta da doação em projetos aprovados é da beneficiária, que deve arcar com a responsabilidade pelo desvio dos recursos. A pergunta que se faz é: Qual a responsabilidade da doadora?

A resposta está no texto da Lei nº 8.313/91, que instituiu o Programa Nacional de Apoio à Cultura (PRONAC) e regulamenta, dentre outras questões, o incentivo às atividades culturais mediante doações e patrocínios.

Não há dúvida de que a doação regularmente efetuada permite que o valor doado seja deduzido no resultado tributável da doadora. Por outro lado, percebe-se claramente no texto da norma legal uma preocupação do legislador em garantir que os recursos sejam entregues à beneficiária e, mais ainda, vinculados efetivamente ao projeto a que se destinam. Daí a previsão do art. 29, da Lei (destaque acrescido):

*Art. 29. Os recursos provenientes de doações ou patrocínios deverão ser depositados e movimentados, em conta bancária específica, em nome do beneficiário, e a respectiva prestação de contas deverá ser feita nos termos do regulamento da presente Lei.*

*Parágrafo único. Não serão consideradas, para fins de comprovação do incentivo, as contribuições em relação às quais não se observe esta determinação*

Vê-se que a determinação quanto ao depósito dos valores em conta específica mostra-se tão importante que o seu descumprimento tem como sanção entender-se como não comprovado o incentivo.

Foi exatamente o que ocorreu no presente caso. A interessada não apresentou qualquer documento que indicasse o depósito das doações em conta bancária da beneficiária. Aliás, sequer foi demonstrado se as doações foram feitas em cheque ou espécie, bem como para quem foram entregues.

A Lei não é taxativa quanto às conseqüências dessa irregularidade:

*Art. 30. As infrações aos dispositivos deste capítulo, sem prejuízo das sanções penais cabíveis, sujeitarão o doador ou*

*patrocinador ao pagamento do valor atualizado do Imposto sobre a Renda devido em relação a cada exercício financeiro, além das penalidades e demais acréscimos previstos na legislação que rege a espécie.*

Assim, correta a autoridade lançadora em não acatar a dedução por descumprimento dos requisitos estabelecidos em lei.

A menção ao § 2º, do art. 13, da Lei nº 9.249/95 não socorre a interessada. Ao tratar de doações a entidades sem fins lucrativos, a mencionada norma traz em seu bojo a mesma restrição estabelecida no art. 29, da Lei 8.313/91, supra transcrito.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso neste item.

6) Demais despesas glosadas:

Ao avaliar a dedutibilidade das despesas, deve-se levar em consideração os requisitos de necessidade, usualidade e normalidade. Sob esse prisma, não podem ser consideradas dedutíveis despesas particulares dos sócios, inclusive cursos universitários, sem que seja demonstrada claramente a vinculação às atividades da pessoa jurídica. Descabe a pura e simples alegação de que se trata de qualificação profissional.

No que se refere às despesas com brindes, são indedutíveis por expressa disposição legal.

7) IRPJ – Deduções da base de cálculo:

A dedução do PIS e da Cofins na base de cálculo do IRPJ só teria aplicabilidade no presente caso, se essas contribuições tivessem sido objeto de lançamento de ofício. Isso não ocorreu porque as irregularidades apuradas só impactaram o IRPJ e a CSLL.

Em relação à dedução da CSLL na base de cálculo do IRPJ, é vedada por expressa disposição legal, não cabendo ao Órgão julgador administrativo deixar de aplicar Lei plenamente inserida no ordenamento jurídico.

9) CSLL – lançamento decorrente:

Por se tratar de lançamento tido como decorrente do IRPJ, aplica-se à CSLL as mesmas razões de decidir que nortearam a análise do auto de infração que lhe deu origem.

10) IRFON:

Nesse item, a recorrente repisa as argumentações já enfrentadas nos itens 3 e 4 deste voto e suscita a inconstitucionalidade do art. 61, da Lei nº 8.981/95 que serviu de base à exigência.

Considerando que não foram demonstradas as operações que deram origem às despesas com consultoria, os pagamentos realizados não têm causa comprovada, enquadrando-se nas disposições do art. 61, da Lei nº 8.981/95. Correta, portanto, a exigência.

O argumento quanto à inconstitucionalidade desse dispositivo não merece aqui ser analisado, dada a absoluta incompetência do CARF para tratar de questões dessa natureza. Assim estabeleceu a Súmula CARF nº 2 com Enunciado:

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

11) Resumo:

Em resumo do meu voto, de todo o exposto, proponho a manutenção integral do lançamento e que seja negado provimento ao recurso voluntário.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator