



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	11516.722793/2013-51
ACÓRDÃO	1003-004.571 – 1ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FREE TRADE IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

IRPJ. DESPESA OPERACIONAL. DEDUTIBILIDADE. PAGAMENTO DE INDENIZAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 47 da Lei nº 4.506/1964 será dedutível a despesa que (a) não tenha sido computada nos custos; (b) seja necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, isto é, tenha sido paga ou incorrida para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade do contribuinte; e (c) seja operacional, isto é, usual ou normal no tipo de transação, operação ou atividade da empresa.

A indenização paga em razão de uma obrigação contratual assumida, ainda que decorra da pena de perdimento de mercadorias importadas, consiste em despesa necessária à atividade de uma empresa que atua em importação e exportação de mercadorias e à manutenção da respectiva fonte produtora. Além disso, tal despesa é normal nesse tipo de atividade.

ACÓRDÃO

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

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração para exigência de IRPJ e CSLL, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 75%, relativos ao ano-calendário de 2009, em razão de suposta dedução indevida de despesas decorrentes do pagamento de indenização pelo perdimento de mercadorias apreendidas pela Delegacia da Receita Federal em Itajaí. Confira-se o trecho do TVF no que interessa ao caso:

O pagamento empreendido pela Free Trade à HANKOOK TIRE CO. LTDA, com a rubrica INDENIZAÇÃO, refere-se ao valor total do perdimento dos pneus apreendidos pelo Fisco, em 2007. Essas apreensões, conforme demonstra o Termo de Apreensão e Guarda Fiscal nº 0920600-0143/07, foram em decorrência de fraude ou simulação, amparadas no art. 618, XXII, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 26/12/2002.

Para efeito tributário, conforme se viu acima, somente são aceitos os dispêndios necessários ou usuais às atividades da empresa. Sendo assim, uma despesa cuja origem provém de um ato ilícito não encontra respaldo para sua dedução na esfera tributária.

Importante diferenciarmos aqui o conceito de despesa para fins contábeis e para fins tributários. Essas despesas supostamente foram assumidas pela contribuinte ao efetuar, a título de indenização, o pagamento dos pneus importados à fornecedora dos mesmos. Deve ser registrada na contabilidade por exercer influência no patrimônio da empresa. Entretanto, à luz da legislação que rege o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, essa despesa não é admitida como dedutível, devendo, dessa forma, ser acrescida ao lucro líquido na apuração desses tributos e conforme se pode verificar na DIPJ apresentada pela contribuinte, não houve a adição dessas despesas na apuração do lucro real.

Intimada, a Recorrente apresentou impugnação, sustentando, em resumo, que (i) não se conformou com a referida pena de perdimento e, em face da sua licitude das referidas operações de importações, ingressou com a ação anulatória de nº 5001641-68.2010.404.7200, a qual está tramitando no Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em que objetiva o reconhecimento e a declaração da nulidade da pena de perdimento aplicada no referido Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal; (ii) em que pese as referidas mercadorias terem sido objeto de perdimento, subsistiu a obrigação líquida, certa e vencida com o seu fornecedor, a qual foi adimplida e, como já foi dito, sem qualquer contrapartida no seu ativo; (iii) a Autoridade

Fiscal glosou a referida despesa por entender que a mesma, por decorrer de pena de perdimento, seria originada de um ato ilícito e, portanto, não encontraria respaldo legal para a sua dedução; (iv) só se estaria diante da dedução de um "ilícito", se estivesse diante da dedução de uma multa substitutiva à pena de perdimento, todavia, não é o que ocorreu no caso em apreço; (v) a referida despesa é uma despesa operacional e usual, haja vista que advém da atividade de importação e comercialização de mercadorias e, uma vez que, adquiriu a mercadoria e realizou o pagamento pela mesma, é necessário que, diante da expropriação do patrimônio, deduza o seu valor como despesa da base de cálculo do IRPJ e da CSLL; e (vi) não incidência de Selic sobre multa de ofício.

Sobreveio a decisão da DRJ, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o lançamento, nos termos abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

NÃO DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS DECORRENTES DE PENAS DE PERDIMENTO APLICADAS PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Por força do art. 133 da IN RFB nº 1700/2017, não são dedutíveis na apuração do lucro real as despesas decorrentes de penas de perdimento aplicadas pela Administração Pública. Impugnação

Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Contra tal decisão, a Recorrente interpôs recurso voluntário, sustentando, em resumo, que (i) a indenização de fornecedores, em decorrência de aplicação de perdimento de mercadorias (pneus importados) se enquadra como despesas como dedutíveis para fins apuração do IRPJ e da CSLL; (ii) em decorrência da obrigação contratada com o fornecedor das mercadorias, realizou os pagamentos relacionados às mercadorias importadas, a título de indenização e, por não haver nenhuma contrapartida patrimonial, sofreu uma redução no seu patrimônio; (iii) do ponto de vista contábil e fiscal, o conceito macro de “despesa” é a mutação patrimonial diminutiva, a qual pode assumir caráter de “custo, despesa, encargo, perda, provisão, participação e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido”, em regra dedutíveis, salvo disposição em contrário, como se verifica na alínea “a” do 20º art. 60 do Decreto-lei nº 1.598/77; (iv) ainda que se admitisse que eventualmente as despesas decorrentes teriam origem em ato ilícito, fato que a Contribuinte não reconhece no presente caso, podem ou não ser dedutíveis a depender da análise do caso concreto e se há relação com os interesses legítimos da empresa e da sociedade; (v) não deduziu “multa imposta por transgressões de leis de natureza não tributária”, mas sim o pagamento realizado ao fornecedor a título de indenização em relação às mercadorias importadas e que lhe foram expropriadas; (vi) não se está diante da dedução de multa substitutiva à pena de perdimento, não havendo qualquer vedação para a dedução realizada.

É relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi intimada por carta com aviso de recebimento em 06.03.2020 (fl. 1129).

Na fluência do prazo recursal, foi publicada a Portaria RF113 nº 543, que suspendeu os prazos processuais no âmbito da RFB até 29.05.2020 em razão da emergência de saúde pública decorrente do coronavírus (Covid-19).

Portanto, tendo em vista o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, é tempestivo o recurso voluntário interposto em 20.04.2020.

II – MÉRITO

No mérito, a controvérsia reside na possibilidade de dedução na apuração do IRPJ e da CSLL na sistemática do lucro real, do “pagamento empreendido pela Free Trade à HANKOOK TIRE CO. LTDA, com a rubrica INDENIZAÇÃO”, cujo valor se refere “ao valor total do perdimento dos pneus apreendidos pelo Fisco, em 2007” objeto do Termo de Apreensão e Guarda Fiscal nº 0920600-0143/07 (TVF, fl 935). Em nenhum momento se discutiu a comprovação de tal despesa, mas, apenas, a possibilidade de dedução, por uma empresa que tem por objeto a importação e exportação de mercadorias, de uma despesa consistente em indenização paga em razão do perdimento de pneus apreendidos pela Autoridade Fiscal.

A decisão recorrida concluiu pela indedutibilidade da despesa com pagamento de indenização por entender que se trata de despesa decorrente da prática de ilícito. Confira-se:

11. Antes de responder a essa indagação, cumpre-nos já asseverar que a defesa incide em erro ao afirmar que o fato ensejador da redução não foi ilícito. Claro que foi! Afinal, os ilícitos não são punidos apenas com multas, mas sim com inúmeros tipos de sanções, dentre as quais, a pena de perdimento. Aliás, o próprio título – pena – já indica a sua natureza sancionatória pela prática de um ato antijurídico, o qual adveio de conduta da própria impugnante, conforme acusação fiscal não contraditada.

12. Estamos, portanto, diante de uma redução patrimonial decorrente de ato ilícito por descumprimento de dever legal. Mesmo assim, ainda poderíamos entender que teria sido necessário para a manutenção da fonte produtiva, isto é, decorreria de um esforço para a obtenção de receitas e, dessa forma, atenderia ao critério da dedutibilidade previsto no art. 47 da Lei 4.506/64 (art. 299 do RIR/99)? (...)

16. Não estamos, porém, a ela vinculados, mesmo como julgador de primeiro grau. Poderia, assim, manter minha posição pessoal sobre o tema. Nada obstante, a decisão da CSRF é exatamente a mesma da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) positivada no antigo Parecer Normativo CST nº 61/1979 e, mais recentemente, no art. 133 da IN RFB nº 1700/2017. Seque a transcrição deste último dispositivo:

Art. 133. As multas impostas por transgressões de leis de natureza não tributária são indedutíveis como custo ou despesas operacionais.

17. Pois bem, como órgão julgador subordinado à RFB não podemos deixar de aplicar as interpretações das autoridades superiores emanadas em atos normativos. De igual sorte, não podemos fazer uma leitura estrita do artigo e asseverar que se aplica exclusivamente às sanções com a natureza de multa, porque ele veicula um entendimento da RFB, não sobre um dispositivo legal que trata exclusivamente de multas, mas sim acerca da própria disciplina da dedutibilidade das despesas decorrente da prática de atos ilícitos.

18. Deve, pois, ser mantida a glosa da despesa.

Com todo respeito à decisão recorrida, entendo que a despesa com multas impostas por transgressões de leis de natureza não tributária, cuja dedução é expressamente vedada, não se confunde com o pagamento de indenização a fornecedor, ainda que tal pagamento decorra do perdimento das mercadorias.

Por ausência de previsão legal expressa, a análise da dedutibilidade da despesa com indenização deve observar a “regra geral de dedutibilidade de despesas” prevista no art. 47 da Lei nº 4.506/1964:

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a 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.

De tal dispositivo se extrai que será dedutível a despesa que (a) não tenha sido computada nos custos; (b) seja necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, isto é, tenha sido paga ou incorrida para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade do contribuinte; e (c) seja operacional, isto é, usual ou normal no tipo de transação, operação ou atividade da empresa.

O **primeiro critério** contido no art. 47 da Lei nº 4.506/1964 não apresenta maiores dificuldades. Ricardo Mariz de Oliveira¹ ensina que uma empresa incorre em custo quando

¹ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. *Fundamentos do Imposto de Renda* (2020). v. 2. São Paulo: IBDT, 2020, p. 828 e 829.

emprega recursos do seu ativo ou contrai dívidas para a aquisição de bens ou direitos de qualquer natureza e o art. 46 esclarece o que se considera custos para fins de apuração do lucro real.

O **terceiro critério** contido no referido dispositivo gera controvérsias, especialmente porque o Parecer Normativo CST 32/1981², a meu ver, violou o art. 47 da Lei nº 4.506/1964, ao equiparar indevidamente “normalidade” à “usualidade” e, ainda, exigiu uma análise de tais critérios do ponto de vista do mercado, comparando o contribuinte às demais empresas que realizam operação do mesmo tipo ou compartilham a mesma espécie de negócio.

O parágrafo segundo do art. 47 da Lei nº 4.506/1964 utiliza o conectivo “ou” para se referir às despesas usuais e normais, de forma que são consideradas operacionais tanto as despesas usuais como as normais. Isto é, normalidade e usualidade são critérios alternativos aplicáveis às despesas operacionais, não sendo exigível a verificação de ambos para a dedutibilidade da despesa.

Além disso, a normalidade e a usualidade devem ser examinadas do ponto de vista do contribuinte – e não do mercado – de forma que a despesa normal é aquela que tem relação com as especificidades daquele contribuinte que nela incorreu, independentemente de sua frequência ou do comportamento das demais empresas que atuam no mercado; enquanto a despesa usual é aquela frequente para aquela empresa, mesmo que as outras do ramo nela não incorram.

O **segundo critério** talvez seja o que apresenta maiores dificuldades. Como já me manifestei em outras oportunidades, “o aspecto da necessidade deve ser encarado do ponto de vista do gestor da empresa, tendo o Fisco ingerência limitada para questionar as razões empresariais que levaram o administrador a decidir por incorrer em determinada despesa”. Diante disso, “não pode a Autoridade Fiscal, com base em critérios subjetivos, arbitrar quais despesas seriam ou não necessárias ao atingimento dos objetivos empresariais”³. Por outro lado, o fato de o administrador optar por incorrer em despesa não a torna automaticamente dedutível na apuração do IRPJ – embora possa sê-lo na apuração do lucro contábil. Isso porque, mais uma vez, é preciso que a despesa, desde que não regulada em norma específica, se subsuma aos critérios contidos no art. 47 da Lei nº 4.506/1964.

A indenização paga em razão de uma obrigação contratual assumida, ainda que decorra da pena de perdimento de mercadorias importadas, a meu ver, consiste em despesa necessária à atividade de uma empresa que atua em importação e exportação de mercadorias e à manutenção da respectiva fonte produtora. Além disso, tal despesa é normal nesse tipo de

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

³ KRALJEVIC, Maria Carolina Maldonado Mendonça. Dedutibilidade de despesas com atos ilícitos: uma análise a partir dos limites e parâmetros constitucionais. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães. Luro arbitrado. *Caderno de Pesquisas Tributárias* (número 47), Série APET n. 3. São Paulo: MP Editora, 2023, p. 438.

atividade. Dessa forma, estão preenchidos os requisitos para a dedução das despesas nos termos do art. 47 da Lei nº 4.506/1964.

III – CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por CONHECER do RECURSO VOLUNTÁRIO, e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic