



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

Processo nº 12448.726834/2012-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.797 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de março de 2013
Matéria IRPJ/CSLL - Glosa de despesas
Recorrente TUSSOR CONFECÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DESPESAS NÃO COMPROVADAS. Subsiste a glosa se o sujeito passivo não atende às intimações fiscais e nada prova, no curso do contencioso administrativo, acerca das despesas especificamente questionadas pela autoridade lançadora. Consoante exposto na decisão de piso, *as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.*

DESPESAS NÃO INTRINSECAMENTE RELACIONADAS COM A ATIVIDADE OPERACIONAL. Correta a glosa de gastos vinculados ao sócio da empresa, relativamente às quais o sujeito passivo não demonstra a vinculação com as fontes produtoras de rendimentos.

PAGAMENTOS SEM CAUSA. Os pagamentos vinculados a despesas não comprovadas e aqueles caracterizadores de remuneração indireta sujeitam-se à tributação exclusiva na fonte à alíquota de 35%, (art. 61 da Lei nº. 8.981/1995).

SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA. Descabe a realização de diligência ou perícia, quando todos os elementos de prova que necessita o julgador para elucidar os fatos que ensejaram o lançamento já se encontram nos autos, mormente se os fatos questionados devem ser provados por meio de documentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em INDEFERIR o pedido de perícia, REJEITAR a arguição de nulidade do lançamento e NEGAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Processo nº 12448.726834/2012-11
Acórdão n.º **1302-001.797**

S1-C3T2
Fl. 3

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente e Relatora

Participaram do julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente da turma), Alberto Pinto Souza Júnior, Ana de Barros Fernandes Wipprich, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Rogério Aparecido Gil, Talita Pimenta Félix. Ausente, justificadamente, a Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio.

Relatório

TUSSOR CONFECÇÕES LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro - I que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 25/06/2012, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 14.846.322,29.

As exigências se reportam ao ano-calendário 2008 e decorrem da glosa de despesas escrituradas nas contas nº 311040011 (Serviços de Terceiro PJ), 3111060001 (Propaganda, Publicidade e Brindes) e 31104008 (Material de Consumo), acerca das quais a contribuinte, embora por várias vezes intimada, não *logrou êxito na comprovação dos lançamentos escriturados*. Pelo mesmo motivo foram também glosadas despesas escrituradas na conta nº 311040012 (Aluguéis de Bens Móveis), as quais repercutiram não só nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, mas também da Contribuição ao PIS e da COFINS por terem ensejado créditos na apuração não-cumulativa destas contribuições, lançamentos estes objeto do processo administrativo nº 12448.726835/2012-65.

A autoridade lançadora também apurou pagamentos sem causa, escriturados na conta *Caixa Matriz* e vinculados às despesas não comprovadas, registradas na conta nº 311040011 (Serviços de Terceiros PJ), assim como escriturados na conta *Banco Bradesco c/c 59000-2* e vinculados às despesas de aluguéis de bens móveis não comprovadas (conta nº 311040012). Tais parcelas se sujeitaram à incidência de IRRF, após o reajustamento da base de cálculo.

Por fim, a fiscal autuante identificou despesas escrituradas nas *Contas 311050008 - IPTU, ITR, IPVA, Taxa, 311040029 - Seguros e 311040051 - Leasing Despesa*, e promovidas com bens móveis utilizados pelo sócio da empresa ou de sua propriedade, glosando-as na apuração do IRPJ e da CSLL por não estarem *intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização*. Além disso, também glosou gastos escriturados nas contas nº 311040052 (Desp. c/ Representação) e 311040019 (Lanches e Refeições), promovidos por Antônio Ricardo, sócio da empresa. Consignou-se que nos dois grupos de gastos a escrituração se deu *como despesa, sem a identificação e a individualização dos beneficiários*, sujeitando-se à tributação *como remuneração indireta a beneficiário não identificado*, e consequente adição ao lucro real e à base de cálculo da CSLL, além da incidência de IRRF, com reajustamento da base de cálculo, na forma do art. 675 do RIR/99.

Impugnando a exigência, a contribuinte questionou a fundamentação legal da penalidade aplicável, afirmou não ter agido com dolo ou culpa, afirmou corretas as despesas glosadas porque presentes em sua escrituração, questionou a ausência de intimações e diligências suplementares pela Fiscalização, negou a existência de pagamentos sem causa porque todos teriam relação com suas atividades, alegou que a exigência carece de amparo legal e requereu perícia, indicando perito e formulando quesitos.

A Turma julgadora rejeitou estes argumentos em acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA. PERÍCIA.

Descabe a realização de diligência ou perícia, quando todos os elementos de prova que necessita o julgador para elucidar os fatos que ensejaram o lançamento já se encontram nos autos.

DESPESAS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS.

Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.

DESPESA. COMPROVAÇÃO.

Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso.

É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido.

ESCRITURAÇÃO. FORÇA PROBANTE.

A escrituração contábil mantida com observância das disposições legais somente faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados se forem comprovados por documentos hábeis e idôneos, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS.

Os documentos hábeis segundo sua natureza são aqueles que já contêm uma prova direta acerca do fato alegado cuja existência ali se materializa.

Tais documentos devem ter autenticidade, legitimidade e o seu conteúdo conduzir à convicção da efetiva ocorrência do fato, devendo, necessariamente, terem sido subscritos por terceiros que tenham participado das respectivas operações.

DESPESA NECESSÁRIA.

Caracterizam-se como despesas necessárias aquelas ligadas a práticas que guardam relação com propósitos empresariais, revelando úteis a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos. Somente são dedutíveis as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações vinculadas à atividade da pessoa jurídica, devendo, ao menos, tais despesas terem o potencial de trazer utilidade para a empresa, não podendo ser deduzidas as despesas ligadas a atos realizados sem propósito empresarial, que demonstrem mera liberalidade.

GLOSA DE DESPESA. LUCRO LÍQUIDO.

A contabilização de despesas sem propósito empresarial implica inobservância do princípio contábil da entidade, devendo ensejar a glosa da despesa comprovadamente desnecessária no cálculo do lucro líquido da entidade, afetando, portanto, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

IMPUGNAÇÃO. DOCUMENTOS.

A apresentação de alegações visando desconstituir as provas apresentadas pela Fiscalização devem vir acompanhadas de documentos hábeis e idôneos. Art. 16, inciso III, do Decreto 70.235 de 1972.

IMPUGNAÇÃO. INEFICÁCIA.

Não há como abrigar alegações que não logram desconstituir os fundamentos da autuação.

PAGAMENTO SEM CAUSA.

Pagamento sem causa é aquele indevido, que não guarda adequação com as finalidades sócio-econômicas da sociedade empresarial.

PAGAMENTO SEM CAUSA. TRIBUTAÇÃO.

Os recursos entregues a terceiros ou sócios, quando não comprovada a adequação com as finalidades sócio-econômicas da sociedade empresarial, estão sujeitos à tributação exclusiva na fonte à alíquota de 35%, (art.61 da Lei nº. 8.981/1995).

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Decorrendo o lançamento da CSLL e do IRRF, de infração constatada na autuação do IRPJ, e reconhecida a procedência do lançamento deste, procede também o lançamento daqueles, em virtude da relação de causa e efeito que os une.

Cientificada da decisão de primeira instância em 13/10/2014 (fl. 463), a contribuinte postou recurso voluntário, tempestivamente, em 12/11/2014 (fls. 466/483).

Observando que as exigências de IRRF e CSLL guardam relação de causa e efeito com a exigência de IRPJ, a recorrente aborda *as razões recursais conjuntamente*, reproduzindo a síntese das infrações descritas nos lançamentos e se opondo à sua legitimidade destes por consignar *procedimentos eivados de nulidade, por parte da autoridade fiscal, bem como não encartar preceito legal correspondente à sanção aplicável.*

Nega qualquer *sentimento fraudem legis a respeito da suposta ilicitude que lhe está sendo imputada*, diz que o dispositivo regulador que se quer ver infringido pela Autuada não regula o caso em espécie, afirma-se *cumpridora de todas as suas obrigações* e nega existir *dolo ou mesmo culpa, por parte da Suplicante*. Discorre sobre o significado do dolo, e diz que *a falta de penalidade, por si só, invalida a peça representativa do procedimento administrativo*, complementando que *inexiste tipicidade no comportamento da Autora desse Recurso, que estabeleça azo à lavratura do Auto de Infração presentemente atacado.*

Afirma nulo o lançamento por inobservância do art. 142 do CTN, observa que seu parágrafo único impõe a observância do disposto em seu *caput*, e diz que no exame cuidadoso dos autos *saltará aos olhos de qualquer um que o Sr. Fiscal Autuante desatendeu alguns itens do elenco acima enunciado*, em prejuízo à sua presunção de legitimidade, conforme doutrina que cita.

Reporta-se aos requisitos expostos no Decreto-lei nº 05/75, destaca que *no corpo do Auto, tem de constar, por exigência legal, a descrição do fato punível*, e conclui ser imperioso reconhecer que, *na espécie, faltam elementos comprobatórios daquilo que se encontra supostamente materializado na peça impositiva*. Afirma ter o direito de saber o *lídimo motivo de tal ato*, assevera que o *Direito Fiscal, essencialmente objetivo, não pode dar margem a um vazio*, invoca o princípio do Estado de Direito, que teria sido *desrespeitado pela ilicitude de autuar sem qualquer aprofundamento, bem como nenhuma prova documental*. Cita doutrina em suporte ao seu entendimento, e se estende sobre a ofensa ao princípio da legalidade, colacionando excertos doutrinários acerca de sua importância, e concluindo que o agente do Estado *possui a faculdade de fazer apenas o que a norma jurídica o autoriza de modo expresso*, ao passo que *o cidadão comum pode fazer tudo o que não seja proibido e deixar de fazer aquilo que a lei não obriga.*

Assevera que *nunca deixou de cumprir com suas obrigações, sejam elas municipais, estaduais ou federais*. Abordando o primeiro item do auto de infração (Serviços de Terceiros PJ; Propaganda, Publicidade e Brindes, Material de Uso e Consumo; e Alugueis de Bens Móveis) diz que a afirmação da fiscal autuante de que não teriam sido comprovadas as despesas está baseada em *premissa equivocada, originando, assim, conclusão errônea, como sói acontecer, porquanto nunca, em tempo algum, a Recorrente permitiu a existência em sua escrituração de valores que não correspondessem à realidade de suas operações comerciais, societárias e financeiras. Desta feita, como se pode basear uma autuação em uma suposta desídia do contribuinte quando tal desídia é desiderata?*

Afirma frágeis as alegações fiscais, e aponta nulidade absoluta por não ser possível exigir sua *manifestação acerca de algo sobre o qual desconhece*. Afinal, *não agiu contrariamente ao que determina a lei, mas sim agiu corretamente e com lisura, não havendo mácula sobre seu comportamento ético-fiscal*. Discorda, assim, das alegações constantes do Termo de Verificação Fiscal, diz não compreender a conclusão fiscal acerca de irregularidades em sua escrituração, e questiona porque não foram feitas diligências suplementares, ou intimações para novos esclarecimentos, tudo em respeito ao devido procedimento administrativo.

Com referência ao segundo item do auto de infração (Seguro, Leasing e gastos com veículos), *ressalta que a existência de despesas não significa dizer que as mesmas foram pagas sem causa*, e afirmam que tais despesas *têm relação direta com a atividade fim da Recorrente*. Observa que *o auditor deve ter em mente que seu trabalho foi elaborado para ser revisto por pessoas que não se encontravam no local onde se realizou a auditoria e que, por conseguinte, conhecerão dos fatos, exclusivamente, a partir do processo*, razão pela qual *o contribuinte tem o direito de saber o lícito motivo de tal ato*. Colaciona outras referências doutrinárias acerca dos requisitos do lançamento, aponta as consequências de um relato incompleto dos fatos, e pede o cancelamento deste item do lançamento porque a fiscal autuante *não caracterizou a suposta ilicitude cometida pela Recorrente*.

Finaliza afirmando nulo o lançamento porque *requerendo tributo sem o devido respaldo legal, em total descompasso com a realidade factual e jurídica*, e requerendo perícia contábil, em atenção ao seu direito à ampla defesa, indicando perito e formulando quesitos acerca da existência de *alguma despesa entre as que foi contabilizadas* passível de *glosa, total ou parcial* em relação à apuração das bases tributáveis pelo IRPJ e CSLL, bem como da existência de *algum pagamento sem relação aos objetivos da sociedade que possam ser considerados como "Remuneração Indireta a beneficiário não identificado"*. E observa, ainda, que apesar de toda a argumentação apresentada em impugnação, seu pedido de perícia foi indeferido, *violando, dessa forma, o Princípio da Ampla Defesa, do Contraditório e da Boa-fé*.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

O exame do Termo de Verificação Fiscal às fls. 99/104 e das intimações antes lavradas para comprovação dos fatos escriturados pela contribuinte e não atendidas, bem como considerando o que exposto na decisão recorrida, evidenciam que a defesa da recorrente equivale à negação geral. Embora a autoridade julgadora de 1ª instância tenha demonstrado a validade do lançamento e exaustivamente exposto a necessidade de prova documental dos fatos escriturados, a contribuinte limitou-se a pedir a reversão da decisão recorrida sob a alegação de que não teria cometido qualquer irregularidade.

As exigências, assim, devem ser mantidas sob os mesmos fundamentos expostos na decisão de 1ª instância:

Do ônus da prova. Das intimações e diligências suplementares.

O artigo 923 do RIR de 1999, estabelece que: “a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”. (Grifado agora).

Assim, uma vez intimado, o contribuinte passa a ter o ônus de comprovar documentalmente as despesas lançadas em sua contabilidade.

Por oportuno, cabe citar ensinamento de Antônio da Silva Cabral (Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, 298), in verbis:

Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: 'a quem alega alguma coisa, compete prová-la'. (...)

Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte... (Negrito e grifado agora)

Não há que se falar que a Fiscalização deveria ter feito intimações e diligências suplementares, uma vez que, uma vez intimada, a Interessada passou a ter o ônus de comprovar documentalmente as despesas lançadas em sua contabilidade.

Da nulidade por ausência de base legal.

Alegou a Interessada que o lançamento não encarta preceito legal correspondente à sanção aplicável, em violação ao artigo 142, do CTN e ao artigo 5º., inciso II, da CF, devendo ser declarada a nulidade do lançamento.

Tal alegação exige que sejam feitas as seguintes observações.

Do exame dos autos, pode-se constatar que a Fiscalização reportou a ocorrência das seguintes infrações:

- infração 0001: despesas não comprovadas decorrentes de serviços de propaganda, publicidade, brindes e material de consumo; despesas pagas pela conta caixa matriz; e despesas de aluguéis de bens móveis.

- infração 0002: remuneração indireta a beneficiário não identificado, decorrente de: gastos com veículos; e gastos com restaurantes e combustíveis.

Do exame do termo de verificação, constata-se que a Fiscalização, na autuação referente à infração 001, glosou despesas não comprovadas e no lançamento atinente à infração 002, glosou despesas que, no seu entender, não seriam intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização da Interessada, portanto indedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Nesta autuação, verifica-se que a Fiscalização relatou que os gastos ocorreram no interesse do sócio da Interessada.

Por imperioso, transcreve-se legislação que trata da matéria, residente no Regulamento do IRPJ.

“Art. 248. O lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional (Capítulo V), dos resultados não operacionais (Capítulo VII), e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §1º, Lei nº 7.450, de 1985, art. 18, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º).

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §2º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Art. 304. Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (Lei nº 3.470, de 1958, art. 2º).

Art. 357. Serão dedutíveis na determinação do lucro real as remunerações dos sócios, diretores ou administradores, titular de empresa individual e conselheiros fiscais e consultivos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

Parágrafo único. Não serão dedutíveis na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, §1º, alíneas "b" e "d"):

I - as retiradas não debitadas em custos ou despesas operacionais, ou contas subsidiárias, e as que, mesmo escrituradas nessas contas, não correspondam à remuneração mensal fixa por prestação de serviços (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, §1º, alíneas "b" e "d");

(...)

Art. 358. Integrarão a remuneração dos beneficiários (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74):

I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação:

a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;

b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagas diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;

b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;

c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;

d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no inciso I.

§ 1º A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes, observado o disposto no art. 622 (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, §1º).

§ 2º A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, observado o disposto no art. 675 (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, §2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, §1º).

§ 3º Os dispêndios de que trata este artigo terão o seguinte tratamento tributário na pessoa jurídica:

I - quando pagos a beneficiários identificados e individualizados, poderão ser dedutíveis na apuração do lucro real;

II - quando pagos a beneficiários não identificados ou beneficiários identificados e não individualizados (art. 304), são indedutíveis na apuração do lucro real, inclusive o imposto incidente na fonte de que trata o parágrafo anterior.”

Do exposto, comprova-se que os fatos relatados pela Fiscalização encontram fundamento nos dispositivos acima transcritos, os quais constaram na capitulação legal das autuações. Portanto, não houve violação ao artigo 142, do CTN e muito menos ao artigo 5º, inciso II, da CF.

Esclareça-se que, a confirmação ou não dos fatos relatados pela Fiscalização é matéria de mérito que deverá ser apreciada nos itens a seguir.

Neste compasso, voto por negar provimento à alegação de nulidade do lançamento.

Do mérito.

Da infração 001.

Conforme relatado, a Fiscalização glosou valores que constavam na contabilidade da Interessada como sendo decorrentes de despesas de serviços de propaganda, publicidade, brindes, material de consumo e de aluguéis de bens móveis.

Portanto, esta autuação não decorreu do fato de as alegadas despesas terem sido necessárias ou não à atividade empresarial da Interessada, mas, sim do fato de, simplesmente, não ter sido apresentado qualquer documento que tivesse comprovado a própria ocorrência das operações que teriam embasado as despesas.

Deve ser lembrado à Interessada que a regra prevista no artigo 9º, parágrafo 1º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, (artigo 923 do RIR de 1999), determina que a escrituração contábil mantida com observância das disposições legais somente faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados se forem comprovados por

documentos hábeis e idôneos, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Os documentos hábeis segundo sua natureza são aqueles que já contêm uma prova direta acerca do fato alegado cuja existência ali se materializa. Devem ter autenticidade, legitimidade e o seu conteúdo conduzir à convicção da efetiva ocorrência do fato, devendo, necessariamente, terem sido subscritos ou ao menos terem tido o aval de terceiros que tenham participado das respectivas operações.

Não consta nos autos que a Interessada tenha acostado ao processo tais tipos de documentos.

Recorde-se que, em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.

Voto por negar provimento à impugnação da Interessada.

Da infração 002.

A autuação versou sobre remuneração indireta a beneficiário não identificado, decorrente de gastos com veículos, gastos com restaurantes e combustíveis.

Alegou a Interessada que tais gastos foram necessários visto que têm relação direta com sua atividade fim.

Dos gastos com veículos.

Consta no termo de verificação que a Interessada escriturou como despesa no ano-calendário de 2008, valores referentes a IPVA, seguro, leasing referentes aos seguintes veículos: BMW preta - placa HPZ 2205; BMW preta - placa LVA 7066; Volvo prata - placa LQP 0144; e LANCHIA "AGATHA TWO".

Também consta que, conforme resposta apresentada pela própria Interessada, em 12/03/2012, os bens arrendados (BMW e lancha) eram utilizados pelo sócio da empresa e pela documentação disponibilizada foi verificado que o VOLVO era do Sr. Antônio Ricardo (sócio).

Neste contexto, cabem as seguintes observações.

As despesas operacionais dedutíveis na determinação do lucro real são aquelas que se encaixam nas condições fixadas no artigo 299 do RIR de 1999.

Tal dispositivo determina que são necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Devem ser admitidas as usuais ou normais conforme o tipo de transações, operações ou atividades da empresa, isto é, devem ser necessárias à manutenção e desenvolvimento da respectiva fonte produtora de receitas. Enfim, devem ser intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização, devendo, ao menos, ter o potencial de trazer utilidade para a empresa.

O Parecer Normativo nº 32 de 1981, definiu despesa necessária dizendo que 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.

Despesa normal, diz o Parecer, 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. Portanto, não cabe no conceito de despesa necessária, aquela feita sem propósito empresarial. Despesa necessária é despesa adequada. É a realizada com fins de manutenção, desenvolvimento, investimento, sempre visando o progresso do empreendimento.

O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio. O 1º Conselho de Contribuintes decidiu no Ac. nº 103-08.218/88 (DOU de 18-05-89) que as despesas operacionais são aquelas necessárias, usuais ou normais, não se guardando nesse conceito qualquer liberalidade.

Em perfeita consonância com este entendimento, o artigo 25, da Instrução Normativa nº 11 de 1996, no seu parágrafo único, indica o que são bens móveis e imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos contribuintes.

Tal dispositivo determina que:

“Art. 25. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro é vedada a dedução:

I - das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

II - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

Parágrafo único. Consideram-se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização:

- a) Os bens móveis e imóveis utilizados no desempenho das atividades de contabilidade;
- b) Os bens imóveis utilizados como estabelecimento da administração;
- c) os bens móveis utilizados nas atividades operacionais, instalados em estabelecimento da empresa;
- d) os veículos do tipo caminhão, caminhoneta de cabine simples ou utilitário, utilizados no transporte de mercadorias e produtos adquiridos para revenda, de matéria-prima, produtos intermediários e de embalagem aplicados na produção;
- e) os veículos do tipo caminhão, caminhoneta de cabine simples ou utilitário, as bicicletas e motocicletas utilizados pelos cobradores, compradores e vendedores nas atividades de cobrança, compra e venda;
- f) os veículos do tipo caminhão, caminhoneta de cabine simples ou utilitário, as bicicletas e motocicletas utilizados nas entregas de mercadorias e produtos vendidos;
- g) os veículos de transporte coletivo de empregados;
- h) os bens móveis e imóveis utilizados em pesquisa e desenvolvimento de produtos ou processos;
- i) os bens móveis e imóveis próprios, locados pela pessoa jurídica que tenha a locação como objeto de sua atividade;
- j) os bens móveis e imóveis objeto de arrendamento mercantil nos termos da Lei nº 6.099, de 1974, pela pessoa jurídica arrendadora;
- l) os veículos utilizados na prestação de serviços de vigilância móvel, pela pessoa jurídica que tenha por objeto essa espécie de atividade.”

O que se constata da legislação acima exposta, é que não basta o bem constar no patrimônio da sociedade empresarial para que as despesas a ele referentes sejam dedutíveis.

O requisito principal é que o bem esteja relacionado intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços, em outras palavras, é necessário que haja a mínima relação entre a utilidade de um bem frente a atividade fim da sociedade empresarial.

Tendo em vista que a descrição dos veículos constante nos autos não se enquadra em nenhum dos incisos acima reproduzidos, há de concluir que o caso não trata de bem intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização da pessoa jurídica.

A Interessada não acostou aos autos nenhum documento que comprovasse que os veículos foram utilizados nas suas atividades empresariais, o que era de se esperar, pois entender que gastos decorrentes de veículos do tipo dos acima mencionados estivesse ligado a tais atividades, seria no mínimo um despropósito.

Voto por negar provimento à impugnação a esta autuação.

Dos gastos com restaurantes e combustíveis.

No termo de verificação consta, também, que a Interessada escriturou como despesa nas Contas 311040052 - Desp. C/ Representação e 311040019 - Lanches e Refeições, os gastos relacionados no Anexo 8 - "Gastos efetuados com Restaurantes e Combustíveis", (fls.145), que de acordo com os comprovantes apresentados foram efetuadas por Antônio Ricardo, sócio da empresa.

Alegou a Interessada que tais gastos foram necessários visto que têm relação direta com sua atividade fim.

Conforme já mencionado, as despesas operacionais dedutíveis na determinação do lucro real são aquelas que se encaixam nas condições fixadas no artigo 299 do RIR de 1999, que, em síntese, referem-se a gastos ligados a realização de transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

A contrário senso, caracterizam-se como despesas desnecessárias aquelas ligadas a práticas inadequadas a propósitos empresariais.

A Interessada não comprovou que os gastos praticados pelo seu sócio estavam ligados a seus interesses empresariais, isto é, guardaram relação com propósitos empresariais, revelando-se úteis a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.

A contabilização de despesas sem propósito empresarial implica inobservância do princípio contábil da entidade, devendo ensejar a glosa da despesa comprovadamente desnecessária no cálculo do lucro líquido da entidade, afetando, portanto, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A apresentação de alegações visando desconstituir as provas apresentadas pela Fiscalização devem vir acompanhadas de documentos hábeis e idôneos. Assim, não há como abrigar alegações que não lograram desconstituir os fundamentos da autuação.

Voto por negar provimento à impugnação a esta autuação.

Do IRRF.

Conforme relatado, a Fiscalização autuou o IRRF como pagamento sem causa e remuneração indireta a sócio.

Registre-se, desde já, que os valores autuados a título de IRRF referem-se às despesas que constaram na contabilidade da Interessada e que foram glosadas, algumas por não terem sido comprovadas documentalmente pela Interessada e outras por serem desnecessárias.

Do pagamento sem causa.

Autuou a Fiscalização os seguintes valores: os que constaram no Anexo 4 – “Despesas Não Comprovadas Pagas pela Conta Caixa Matriz - Pagamento Sem Causa – IRRF”, (fls.114/115); os que constaram no Anexo 5 – “Aluguéis de Bens

Móveis X Banco Bradesco C/C 59002 - Pagamentos sem Causa ou a Beneficiário Não Identificado – IRRF”, fls.116; e os que constaram no Anexo 6 – “Baixa da Conta Fornecedor por intermédio da Conta Banco Bradesco c/c 59000-2- Pagamento sem Causa- IRRF”, (fls.118/142).

De início há de se registrar que o lançamento a crédito da conta caixa ou banco já comprova que ocorreu efetivamente o pagamento. Da mesma forma, deve ser lembrado que os valores acima mencionados referiram-se as despesas que constaram na contabilidade da Interessada, mas que não comprovadas documentalmente pela Interessada.

Determina o artigo 61 da Lei nº 8.981 de 1995, que:

“Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.(...)”(Grifado agora)

Do exame do dispositivo acima transcrito e tendo por base que a Interessada não comprovou as operações que deram causa aos pagamentos, incide no presente caso, o IRRF nos moldes realizados no lançamento de ofício.

Voto por negar provimento à impugnação da Interessada.

Da remuneração indireta.

Autuou a Fiscalização benefícios indiretos do sócio da Interessada, caracterizados como decorrentes de pagamentos sem causa. Os valores foram os seguintes: gastos efetuados com veículos relacionados no Anexo 7, (fls.143/144); e gastos efetuados com restaurantes e combustíveis, Anexo 8, (fls.145).

Por imperioso, cabe transcrever mais uma vez o que determina o artigo 61 da Lei nº 8.981 de 1995:

“Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.(...)”(Grifado agora)

Posta a situação, cumpre analisar o alcance da expressão “pagamento sem causa”.

Desde já deve ser esclarecido que o dispositivo acima transcrito refere-se à causa jurídica, não podendo ser confundida com o motivo, em sentido estrito, que é de cunho subjetivo.

Da Teoria Geral das Obrigações se extrai com base no artigo 876 do Código Civil, que pagamento sem causa é todo aquele feito sem a pré-existência da obrigação, portanto, indevido. Assim, pagamento sem causa significa pagamento indevido às finalidades sócio-econômicas da sociedade empresarial, pois, não decorreu de uma obrigação. Também significa pagamento inadequado, se, não teve, ao menos, o potencial de gerar benefício ou utilidade para a sociedade.

Desta forma, gastos efetuados com o tipo de veículos relacionados no Anexo 7, (fls.143/144), e com restaurantes e combustíveis, Anexo 8, (fls.145), configuram pagamento sem causa, devendo incidir a regra contida no dispositivo acima transcrito, uma vez que caracterizam-se como despesas desnecessárias por estarem ligadas a práticas inadequadas a propósitos empresariais.

Voto por negar provimento à impugnação da Interessada.

Da CSLL.

Tratando-se dos mesmos fatos, o julgamento da autuação da CSLL segue a mesma sorte do que foi decidido quanto ao IRPJ, uma vez que a despesa glosada afetou o lucro líquido base para o cálculo do lucro real e da CSLL.

Dado provimento parcial à impugnação referente ao lançamento do IRPJ, dá-se, também, provimento parcial em relação à CSLL.

Da multa.

Na legislação tributária federal a multa de lançamento de ofício de 75% corresponde à denominada responsabilidade objetiva, conforme se extrai do que prevê o artigo 44 da Lei nº. 9.430 de 1996.

Tal responsabilidade independe de má-fé, dolo ou culpa do agente, não tem, pois, o caráter subjetivo atinente à multa agravada de 150%. Assim, independentemente de ter ou não havido dolo ou culpa, cabe a multa de 75% pelo simples fato de ter sido constada a prática ilícita.

Acrescente-se, ainda, que a perícia foi regularmente indeferida pela autoridade julgadora, sob os seguintes fundamentos:

Não cabe perícia para suprir falhas ou incorreções tanto da autuação fiscal quanto da defesa do contribuinte.

Além disto, conforme será demonstrado, já constam nos autos todos os elementos que permitem resposta aos quesitos apresentados às fls.268, bem como, informações suficientes para se concluir sobre os documentos acostados aos autos.

A Interessada teve toda a oportunidade de acostar aos autos todos os documentos que no seu entendimento pudessem lhe aproveitar.

Recorde-se que, nos termos do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72, a prova de natureza documental, como a esperada aqui em face do não atendimento às intimações fiscais, deveria ter sido *apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnando fazê-lo em outro momento processual, a menos que justificado nos termos da lei*. De toda sorte, nada também foi juntado ao recurso voluntário.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de INDEFERIR o pedido de perícia, REJEITAR a arguição de nulidade do lançamento e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo integralmente as exigências aqui formuladas.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 12448.726834/2012-11
Acórdão n.º **1302-001.797**

S1-C3T2
Fl. 16

CÓPIA