



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.727447/2012-00
ACÓRDÃO	1003-004.474 – 1ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ROTA H VEICULOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO SUJEITO PASSIVO. NÃO VERIFICAÇÃO.

De acordo com o Decreto nº 70.235/1972, são nulos (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59). A demais irregularidades, incorreções e omissões, entretanto, não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60).

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. NECESSIDADE, USUALIDADE OU NORMALIDADE. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. OBRIGATORIEDADE.

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.

Além do atendimento a tais requisitos, para que uma despesa seja considerada dedutível, deve haver a devida escrituração contábil, suportada por documentos hábeis e idôneos. Nos termos do art. 9º do Decreto-lei nº 1.598/1977, a escrituração contábil, mantida com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, cabendo à Autoridade Fiscal demonstrar sua inveracidade. No entanto, é obrigação do contribuinte manter os

documentos que lastreiam os referidos registros contábeis, de forma que, na sua ausência, as despesas podem ser glosadas.

OMISSÃO DE RECEITA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A escrituração contábil, mantida com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, cabendo à Autoridade Fiscal demonstrar sua inveracidade. No entanto, é obrigação do contribuinte manter os documentos que lastreiam os referidos registros contábeis.

DESCONTOS INCONDICIONAIS. EXCLUSÃO DA RECEITA BRUTA. REQUISITOS.

Para que os descontos incondicionais não sejam computados na receita bruta do vendedor, é preciso comprovar, documentalmente, que tais valores constam da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependem de evento posterior à emissão desses documentos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração para exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins, relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2008, acrescidos de juros e multa de ofício de 75%, em razão da suposta prática das seguintes infrações: (i) omissão de receitas de venda e serviços; e (ii) não comprovação de despesas.

Intimada, a Recorrente apresentou impugnação, sustentando, em resumo, que (i) a autuação fiscal contempla uma tributação por presunção, já que “o I. Autuante, na tributação referente aos Gastos com Oficina, expandiu sua cognição concernente à amostra que anexou ao processo (fls. 82 a 97), a todos os lançamentos anotados no Razão da mencionada conta, ampliando o seu entendimento da parte, ao todo, pressupondo que todos os demais lançamentos eram iguais”; (ii) os valores de reembolso do Panamericano A. M. foram integralmente tributados, sendo que o valor total da base de cálculo foi obtido da DIRF do Panamericano A.M.; e (iii) no que se refere à “tributação das comissões de vendas declaradas”, entregou ao auditor fiscal no curso da fiscalização a comprovação das despesas com publicidade e propaganda.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

GLOSA DE DESPESA. COMPROVAÇÃO.

A comprovação de despesa exige do contribuinte não só a prova do pagamento, mas, também, a efetiva realização e natureza da mesma.

OMISSÕES DE RECEITAS DA ATIVIDADE. RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL.

Comprovado o auferimento de receitas, mediante confronto com a DIRF da fonte pagadoras, cabível a exigência de ofício dos tributos decorrentes das receitas auferidas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. OMISSÃO DE RECEITA. PIS. COFINS. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL, PIS e Cofins.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITA. TRIBUTAÇÃO. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento da Cofins é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da Contribuição para o PIS.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

INOBSERVÂNCIA DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

No âmbito do processo administrativo fiscal, aos órgãos judicantes administrativos é vedada a apreciação de arguições contra inconstitucionalidade de lei, diante do que resta prejudicado o protesto no qual o sujeito passivo alega inobservância aos princípios. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em resumo, que: (i) o procedimento adotado pela fiscalização se demonstrou completamente arbitrário, sendo que a autoridade fiscal optou pela glosa integral das despesas registradas na Conta Contábil referente a 'Gastos com Oficina' sem promover qualquer avaliação criteriosa sobre os gastos registrados na referida conta e a sua adequação em relação às atividades da Recorrente; (ii) encontrou dificuldades de localizar em seus arquivos a documentação comprobatória das despesas glosadas pela fiscalização, contudo, tais despesas são plenamente justificáveis à luz das atividades desempenhadas pela Recorrente; (iii) trata-se de gastos incorridos com o setor de oficina da Recorrente, que, de fato, a parte da comercialização de motocicletas, também realiza a atividade de manutenção e reparo de motocicletas; (iv) a Autoridade Fiscal adotou uma mera presunção de que tais despesas não seriam comprováveis, sem qualquer consideração adicional sobre a adequação das despesas às atividades desempenhadas pela Recorrente; (v) as transferências de recursos que tiveram origem no Banco Panamericano não se referem a obtenção de receitas pela Recorrente, mas de descontos comerciais concedidos a clientes da Recorrente e do Banco Panamericano, que transitaram pela contabilidade da Recorrente apenas como forma de implementação do desconto concedido ao beneficiário final, qual seja os compradores de motocicletas que fizeram o financiamento das mesmas junto à referida instituição financeira; (vi) tendo em vista que o desconto comercial concedido pelo Banco para os compradores das motocicletas ensejou uma redução da dívida dos referidos compradores junto à Recorrente, esta acertadamente contabilizou os referidos ingressos como redução da conta de clientes a receber, sem promover o trânsito dos referidos valores no resultado; (vii) ante a inexistência de indícios aptos a fragilizar o tratamento contábil devidamente aplicado pela Recorrente, necessário se faz o cancelamento do auto de infração no que diz respeito à suposta irregularidade em discussão; (viii) em relação aos ingressos financeiros proporcionados pelas demais instituições financeiras, tratam-se de redutores de despesas comerciais uma vez que se referem a reembolsos de despesas comerciais que foram inicialmente pagas pela Recorrente, mas que beneficiaram as referidas instituições financeiras; (ix) a Recorrente promovia em conjunto com as instituições financeiras campanhas publicitárias e atividades de marketing que favoreciam a Recorrente a Instituição Financeira, de forma que as Instituições Financeiras promoviam o reembolso das referidas despesas para a Recorrente; e (x) os reembolsos de despesas não se caracterizam como receitas para fins de inclusão na base de cálculo do PIS/COFINS, conforme reconhece a jurisprudência do CARF.

É relatório.

VOTO

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

I – ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi intimada por carta com aviso de recebimento em 25.05.2019 (fl. 363). 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 21.06.2019.

II - PRELIMINAR

A Recorrente pleiteia o cancelamento integral do lançamento tributário em discussão, uma vez que estaria caracterizado vício elementar em relação à formação do crédito tributário, vez que a Autoridade Fiscal teria se utilizado de presunção para glosar as despesas em discussão.

De acordo com o Decreto nº 70.235/1972, são nulos (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59). A demais irregularidades, incorreções e omissões, entretanto, não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60).

No presente caso, não vislumbro quaisquer das hipóteses de nulidade acima. Ademais, não há vício na formação do crédito tributário ou uso indevido de presunção, como se verá detalhadamente adiante.

Diante disso, rejeito a preliminar de nulidade.

III – MÉRITO

III.1 – Dedutibilidade de despesas

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente não apresentou documentação legal e idônea que comprovasse os gastos com oficina na ordem de R\$ 875.314,64. Confira-se:

Durante os trabalhos desenvolvidos pela fiscalização, constatamos que o contribuinte não apresentou documentação legal e idônea que comprovasse os gastos com oficina na ordem de R\$ 875.314,64. O contribuinte apresentou documentos caixa - saída em que informa que pagou pessoas físicas por supostos serviços prestados. Não há identificação completa do beneficiário, os valores pagos não constaram dos contra-cheques dos funcionários, e caso houvesse a

despesa, deixou de recolher todos os encargos tributários incidentes na operação. Intimado a apresentar contribuição previdenciária, FGTS e IRRF incidente sobre os pagamentos realizados a título de gastos com oficina, se fosse o caso, e caso o prestador do serviço fosse funcionário da empresa, informar se OS valores foram incluídos em folha de pagamento. Até a presente data, o sujeito passivo não atendeu à fiscalização.

Diante dos fatos e como a fiscalizada não logrou comprovar, com documentação legal e idônea, os gastos com oficina estarão sendo adicionados ao lucro real com base nas informações prestadas no Livro Razão - conta 6010020024, conforme planilha GASTOS COM OFICINA, parte integrante deste termo.

Em sua impugnação e recurso voluntário, a Recorrente não apresenta documentos adicionais, se limitando a alegar, em resumo, que (i) o procedimento adotado pela fiscalização se demonstrou completamente arbitrário, sendo que a autoridade fiscal optou pela glosa integral das despesas registradas na Conta Contábil referente a 'Gastos com Oficina' sem promover qualquer avaliação criteriosa sobre os gastos registrados na referida conta e a sua adequação em relação às atividades da Recorrente; (ii) encontrou dificuldades de localizar em seus arquivos a documentação comprobatória das despesas glosadas pela fiscalização, contudo, tais despesas são plenamente justificáveis à luz das atividades desempenhadas pela Recorrente; (iii) trata-se de gastos incorridos com o setor de oficina da Recorrente, que, de fato, a parte da comercialização de motocicletas, também realiza a atividade de manutenção e reparo de motocicletas; (iv) a Autoridade Fiscal adotou uma mera presunção de que tais despesas não seriam comprováveis, sem qualquer consideração adicional sobre a adequação das despesas às atividades desempenhadas pela Recorrente.

A dedutibilidade de despesas na apuração do IRPJ na sistemática do lucro real encontra-se prevista no art. 47 da Lei nº 4.506/1964, que assim dispõe:

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.

Além do atendimento a tais requisitos, para que uma despesa seja considerada dedutível, deve haver a devida escrituração contábil, suportada por documentos hábeis e idôneos. Nos termos do art. 9º do Decreto-lei nº 1.598/1977, a escrituração contábil, mantida com

observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, cabendo à Autoridade Fiscal demonstrar sua inveracidade. No entanto, é obrigação do contribuinte manter os documentos que lastreiam os referidos registros contábeis, de forma que, na sua ausência, as despesas podem ser glosadas.

No presente caso, a Recorrente não apresentou documentos hábeis a comprovar os valores registrados a título de despesas com oficinas – dificuldade que, inclusive, é reconhecida em seu recurso voluntário. Diante disso, ainda que, em tese, se pudesse entender que despesas com oficinas são necessárias, usuais ou normais à atividade da Recorrente, não é possível aferir a sua dedutibilidade em razão da ausência dos documentos comprobatórios.

Nesse contexto, mantenho o lançamento neste ponto.

III.2 – Omissão de receitas – Comissões de Corretagem e Comissões de Vendas Declaradas

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente (i) não ofereceu à tributação do IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins os valores recebidos a título de comissões de venda de veículos das Instituições Financeiras; e (ii) não inclui na base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins a comissão de vendas recebidas do Banco Finasa. Confira-se:

b) Das Comissões de Corretagem

Em diligência realizada, constatamos que o contribuinte não ofereceu à tributação do IRPJ e reflexos os valores recebidos a título de comissões de venda de veículos das Instituições Financeiras. Os valores que as Instituições Financeiras repassaram ao contribuinte, como comissão de vendas, são receitas adicionais não inseridas nos preços das alienações efetuadas pelo sujeito passivo, as quais foram sujeitas a retenção na fonte, mas não oferecidas à tributação.

Verificou-se que o contribuinte registrou, parte das comissões recebidas, a crédito de duplicatas a receber ao invés de lançar a crédito de Receita.

Concluimos que os valores recebidos, a título de comissões de vendas, configuram-se receita bruta decorrente de uma intermediação de financiamento, operação tipicamente relacionada com a atividade da empresa. (...)

c) Comissão de Vendas Declarada - Tributação do PIS e da Cofins.

O sujeito passivo lançou a crédito da conta de despesa de propaganda e publicidade, a comissão de vendas recebidas, que adicionado ao-valor R\$--3-7-.-362763 conta-701.001-0n comissão de—financiamento , recebido do Banco Finasa, informado em DIPJ, ficha 06 A, linha 22, lançado como receita financeira, confoLme declarou o sujeito passivo, deixando de integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS não cumulativos

Segundo o art. 373 do RIR/99, os juros recebidos, os descontos obtidos, o lucro na operação de reporte e o prêmio de resgate de títulos ou debêntures e os

rendimentos nominais relativos a aplicações financeiras de renda fixa, auferidos pelo contribuinte no período de apuração, compõem as receitas financeiras e como tal deverão ser incluídas no lucro operacional. A partir de 12/01/1999, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido (e também da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins), como receitas financeiras, quando ativas.

Como relatado anteriormente, as comissões de vendas são receitas adicionais não inseridas nos preços das alienações financiadas, efetuadas pelo sujeito passivo, não estando no rol das receitas financeiras, as quais ficaram sujeitas à retenção na fonte, e são decorrentes de uma operação tipicamente relacionada ao objeto social da empresa, devendo ser incluída na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Diante disso, sustenta a Recorrente em seu recurso voluntário, em resumo, que (i) as transferências de recursos que tiveram origem no Banco Panamericano não se referem a obtenção de receitas pela Recorrente, mas de descontos comerciais concedidos a clientes da Recorrente e do Banco Panamericano, que transitaram pela contabilidade da Recorrente apenas como forma de implementação do desconto concedido ao beneficiário final, qual seja os compradores de motocicletas que fizeram o financiamento das mesmas junto à referida instituição financeira; (ii) tendo em vista que o desconto comercial concedido pelo Banco para os compradores das motocicletas ensejou uma redução da dívida dos referidos compradores junto à Recorrente, esta acertadamente contabilizou os referidos ingressos como redução da conta de clientes a receber, sem promover o trânsito dos referidos valores no resultado; (iii) ante a inexistência de indícios aptos a fragilizar o tratamento contábil devidamente aplicado pela Recorrente, necessário se faz o cancelamento do auto de infração no que diz respeito à suposta irregularidade em discussão; (iv) em relação aos ingressos financeiros proporcionados pelas demais instituições financeiras, tratam-se de redutores de despesas comerciais uma vez que se referem a reembolsos de despesas comerciais que foram inicialmente pagas pela Recorrente, mas que beneficiaram as referidas instituições financeiras; (v) a Recorrente promovia em conjunto com as instituições financeiras campanhas publicitárias e atividades de marketing que favoreciam a Recorrente e a Instituição Financeira, de forma que as Instituições Financeiras promoviam o reembolso das referidas despesas para a Recorrente; e (vi) os reembolsos de despesas não se caracterizam como receitas para fins de inclusão na base de cálculo do PIS/COFINS, conforme reconhece a jurisprudência do CARF.

Em primeiro lugar, cumpre ressaltar que a Recorrente não apresentou qualquer documento para afastar a constatação da Autoridade Fiscal de que os valores relativos à receita omitida se referem à comissão de vendas e comissão e corretagem. E, como tratado acima, a escrituração contábil, mantida com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, cabendo à Autoridade Fiscal demonstrar sua inveracidade.

No entanto, é obrigação do contribuinte manter os documentos que lastreiam os referidos registros contábeis.

Ademais, especificamente com relação aos supostos descontos comerciais concedidos aos clientes, a Solução de Consulta Cosit nº 34/2013 diferencia os descontos incondicionais – que não se incluem na receita bruta da pessoa jurídica vendedora –, dos descontos condicionais – que são despesa financeira para o vendedor. Confira-se:

2. O item 4.2. da Instrução Normativa SRF nº 51, de 3 de novembro de 1978, esclarece o que se entende por “descontos incondicionais”, os quais são correntemente também conhecidos como descontos comerciais (destacou-se):

4.2 - Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

2.1. Os descontos incondicionais não se incluem na receita bruta da pessoa jurídica vendedora, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e do art. 3º, § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e, do ponto de vista da pessoa jurídica adquirente dos bens ou serviços, constituem parcela redutora do custo de aquisição, não configurando receita, portanto.

3. De outra parte, como se depreende da própria definição precedente, os descontos condicionais (também ditos descontos financeiros) são aqueles que dependem de evento posterior à emissão da nota fiscal, usualmente, do pagamento da compra dentro de certo prazo. Esses descontos configuram receita financeira para o comprador e despesa financeira para o vendedor, em consonância com os arts. 373 e 374 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

4. Igual entendimento aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), por força do art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, do art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, do art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996, e do art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004.

Portanto, para que os valores que, de acordo com a Recorrente, consistem em descontos, não fossem computados na receita bruta, seria preciso comprovar, documentalmente, que tais valores constam da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos – o que não ocorreu no presente caso.

Assim, deve ser negado provimento ao recurso voluntário do contribuinte também neste ponto.

IV – CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por CONHECER do RECURSO VOLUNTÁRIO, REJEITAR a PRELIMINAR DE NULIDADE e, no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic