



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

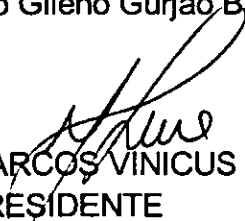
Mfaa-7

Processo nº : 13727.000403/99-91
Recurso nº : 139120
Matéria : IRPJ E OUTRO – Ex.: 1997
Recorrente : SAINT-GOBAIN CANALIZAÇÃO S.A. (NOVA DENOMINAÇÃO SOCIAL PARA COMPANHIA METALÚRGICA BARBARÁ)
Recorrida : 10ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 28 DE JANEIRO DE 2005
Acórdão nº : 107-07.933

IRPJ E CSL – GASTOS COM VEÍCULOS – DEDUTIBILIDADE. A cláusula aberta, prevista na parte final do inciso III do art. 13 da Lei nº 9.249/95, no sentido de que somente seriam dedutíveis os gastos com veículos “intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços”, não pode transformar em norma que afeta a segurança jurídica das relações entre contribuinte e Fisco. Este, portanto, deve demonstrar, à sociedade, que os gastos feitos por aquela não se enquadram em tal previsão legal. Todavia, não podem ser considerados critérios alheios ao dispositivo legal, tal como o fato de serem ou não os automóveis em questão “veículos de luxo”. Afinal, a questão fulcral não é o valor do bem, mas a sua destinação, temperando-se, porém, tal afirmativa pela idéia de razoabilidade. Ademais, no caso concreto, mesmo que se pudesse aceitar o critério “veículo de luxo” como relevante para aplicar a norma supracitada, não vislumbramos nos veículos considerados a idéia de “luxo”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de Recurso Voluntário interposto por SAINT-GOBAIN CANALIZAÇÃO S.A. (NOVA DENOMINAÇÃO SOCIAL PARA COMPANHIA METALÚRGICA BARBARÁ).

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto (Suplente convocado).


MARCOS VINICUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

A large, stylized handwritten signature in black ink, appearing to read 'Octávio Campos Fischer'.

OCTAVIO CAMPOS FISCHER
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 JUN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, NEICYR DE ALMEIDA, HUGO CORREIA SOTERO, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA. Ausente, justificadamente o Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

Recurso nº :139120
Recorrente :SAINT GOBAIN CANALIZAÇÃO S.A.(NOVA DENOMINAÇÃO SOCIAL
DE COMPANHIA METALÚRGICA BARBARÁ)

RELATÓRIO

A Recorrente foi autuada pelo não pagamento do IRPJ e da CSLL, tendo a Fiscalização glosado dois tipos de despesa:

1. Doações a ex-funcionários e outros – A interessada deduziu na apuração de seu resultado relativo ao ano-calendário de 1996 despesas efetuadas com doações, que, segundo o autuante, não se enquadrariam nos requisitos de dedutibilidade para fins de apuração do IRPJ. Intimada a justificar a sua dedutibilidade (fl. 30), ela teria respondido que as despesas teriam sido classificadas incorretamente e que a conta adequada seria a de benefícios sociais (fl. 31), tendo apresentado ainda a documentação de fls. 32/47;

2 . Despesas com veículos – A interessada deduziu na apuração de seu resultado relativo ao ano-calendário de 1996 despesas efetuadas com veículos, que, segundo o autuante, estariam enquadrados nos critérios de indedutibilidade estabelecidos no art. 13 da Lei nº 9.249/1995 e no art. 25 da Instrução Normativa nº 11/1996. Em resposta à intimação do autuante para informar as despesas com veículos (fl. 48), a interessada teria afirmado que o dispêndio montaria a R\$ 82.619,01, tendo apresentado os documentos de fls. 49/55. O autuante ressaltou ainda na descrição dos fatos que neste valor não estariam incluídos os gastos com o veículo Chevrolet Caravan, placa KST5272.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

Enquadramento legal para o IRPJ: arts. 195, 197, 242, 243, 244, 245, 246 e 300 do RIR/1994; art. 13 da Lei nº 9.249/1995; arts. 25 e 28 da IN SRF nº 11/1996.

Enquadramento legal para a CSLL: art. 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/1988; art. 19 da Lei nº 9.249/1995; art. 57 da Lei nº 8.981/1995 com a redação da Lei nº 9.065/1995.

Adiante-se que a i. DRJ reformou, parcialmente, o Lançamento, rejeitando a exigência constante do item 1, com o seguinte argumento:

Nesse contexto, verifica-se que o art. 13, inc. VI, da Lei nº 9.249/1995 e o art. 28 da IN SRF nº 11/1996 vedam expressamente a dedução a título de doações exceto as legalmente permitidas (§ 2º do art. 13 da Lei nº 9.249/1995), cuja natureza difere da dos dispêndios glosados.

A interessada argumenta, no entanto, que as despesas não teriam as características de doação, tendo sido classificadas incorretamente como tal e que a conta adequada seria a de benefícios sociais.

Ainda que os pagamentos não apresentem o caráter propriamente de assistência social nos termos do art. 300 do RIR/1994, cabe levar em conta o conceito de doação à luz do Direito Civil. Nesse sentido, considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra, que os aceita.

Assim, a doação é um contrato gratuito, que gera benefícios apenas a uma das partes, o donatário, que é economicamente favorecido pela transferência ao seu patrimônio do objeto do negócio jurídico. É também um contrato unilateral, na medida que gera obrigação apenas a uma das partes, o doador.

O *animus donandi* repousa na liberalidade, uma vez que o doador não visa à obtenção de qualquer benefício.

No caso em questão, os pagamentos feitos pela interessada tinham como contrapartida a desocupação dos imóveis de sua propriedade, uma vez que a ela interessava dispor deles de outro modo. Ela alega, sem provar, que o objetivo era ampliar o parque industrial, incorporando naturalmente os imóveis às suas instalações industriais.

Ainda que não tivesse havido a ampliação do parque industrial, os pagamentos tinham de qualquer forma o objetivo de desocupar os imóveis



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

para que eles fossem usados de uma maneira que mais convinha à interessada no contexto do gerenciamento das suas atividades produtivas.

Deste modo, os dispêndios não podem ser caracterizados como doações, pois neles não se vislumbra a característica de gratuidade ou liberalidade, já que a interessada desejava desocupar os imóveis para usá-los de outra forma. Para isso efetuou os pagamentos a seus ocupantes, gerando para eles a obrigação de desocupar as propriedades.

Sob esse ponto de vista, havia também, sem dúvida, obrigação para os ocupantes dos imóveis, evidenciando-se uma clara bilateralidade na relação.

Assim, estando afastada a caracterização de mera liberalidade, gratuidade ou unilateralidade, inexistindo em tais pagamentos os atributos da doação, não se pode considerá-los como tal.

Cabe observar ainda que o art. 242 do RIR/1994 admite como dedutíveis as despesas operacionais que sejam "necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora". Os parágrafos 1º e 2º do mesmo artigo dispõem que "são necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa" e que "as despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa".

O Parecer Normativo CST nº 32, de 17 de agosto de 1981, concluiu que "o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas às fontes produtoras de rendimentos".

Ricardo Mariz de Oliveira, em seu Guia de Imposto de Renda (cap. V.3, p. 8), a partir do conceito colocado no art. 242 do RIR/1994, esclareceu ainda que "uma despesa é necessária quando ela for inerente à atividade da empresa, ou dela decorrente, ou com ela relacionada, ou surgir em virtude da simples existência da empresa e do papel social que ela desempenha".

Neste sentido, pode-se afirmar que as despesas revelam-se necessárias porque interessam à empresa, por razões estratégicas, econômicas, jurídicas ou sociais simplesmente.

Assim, muitas vezes as despesas não são necessárias diretamente para fazer a empresa funcionar, como no caso dos gastos com despesa de seguro, mas são dedutíveis porque decorrem da atividade da empresa, dentro do contexto sócio-econômico ou jurídico em que ela se insere.

Aliás, a despesa pode ser até mesmo excepcional ou esporádica na experiência do contribuinte, mas caracteriza-se como dedutível, se puder ser considerada como usual ou normal no tipo de suas operações ou atividades.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

No caso ora examinado, desocupar casas de uma vila operária de sua propriedade, que tinham sido por ela construídas, para dispor delas de outra forma, pode interessar à empresa dentro do contexto sócio-econômico em que ela se insere. Nesse sentido e em face de suas estratégias industriais e comerciais de funcionamento e crescimento, tais despesas decorrem de suas atividades e com elas se relacionam. Deste modo, não deve prevalecer a glosa das despesas consideradas pelo autuante como doações.

Quanto à exigência relativa à glosa de despesas com veículos, além de juntar à Impugnação alguns documentos, argumentou a Recorrente que:

- (a) Nulidade do auto de infração seria nulo, em face da ausência de fundamentação da exigência fiscal;
- (b) No que tange às despesas com veículos, os autuantes se limitaram a invocar o art. 13 da Lei nº 9.249/1995 e o art. 25 da IN SRF nº 11/1996;
- (c) Teria faltado aos autuantes apresentar no processo os elementos que os levaram à conclusão de que as despesas seriam indedutíveis;
- (d) O auto de infração seria excessivamente conciso, não contendo nenhuma indicação da origem dos fatos apurados e/ou da forma como se deu tal apuração;
- (e) O auto de infração teria sido lavrado em ofensa ao princípio da ampla defesa, sendo o vício insanável;
- (f) A genérica referência a dispositivos legais e/ou infralegais não traduz uma exposição das circunstâncias fáticas;
- (g) As despesas com combustíveis e manutenção de veículos escriturados no ativo imobilizado, por presunção legal, seriam necessárias à atividade da empresa, cabendo o ônus da prova da desnecessidade ao Fisco;
- (h) Todos os veículos relacionados com as despesas glosadas seriam utilizados para o cumprimento de seu objeto social, tendo sido destinados a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

empregados, gerentes e diretores envolvidos na execução de suas diferentes atividades;

(i) Tais despesas teriam sido registradas em diferentes centros de custo, como especificado às fls. 111 a 113;

(j) Todos os dados referentes às despesas com veículos se encontrariam devidamente comprovados em cópias autenticadas juntadas à impugnação;

(k) Ao final protestou pela realização de perícia.

Quanto a tais questões, a i. DRJ decidiu por manter o Lançamento de Ofício, através do seguinte raciocínio:

Ao contrário do que alega a interessada, não houve ofensa ao seu direito de ampla defesa ou à segurança jurídica. Observa-se que os lançamentos atendem integralmente aos preceitos de ordem pública expressos no art. 142 do Código Tributário Nacional. Além disso, os autos de infração, foram lavrados por autoridade competente e apresentam os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972. Nesse sentido, os autos contêm o enquadramento legal das duas infrações atribuídas à interessada (fl. 60) e apresentam uma clara descrição dos fatos, permitindo a ela conhecer perfeitamente as infrações que lhe estão sendo atribuídas. Tanto é assim, que ela demonstra entender as imputações a ela feitas e delas se defende sem qualquer constrangimento.

Não se vislumbra nos lançamentos a alegada ausência de fundamentação das infrações atribuídas à interessada. Pelo contrário, observa-se nos autos de infração tanto fundamentação fática como legal.

Nesse sentido, os autuantes explicaram com clareza, ao descrever o primeiro item da autuação, que glosaram as despesas a título de doação porque não existiria previsão legal para a dedução de despesas com ex-funcionários e com doações para pessoas físicas e indicaram os dispositivos legais que vedam a dedução das doações e as permite apenas em alguns casos que são enumerados.

Quanto ao outro item da autuação explicaram que os veículos da interessada cujos dispêndios correspondentes foram glosados estariam "enquadrados nos critérios de indedutibilidade estabelecidos na Lei nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

9.249/95 de 26/12/95 em seu artigo 13 e na Instrução Normativa nº 11/96 de 21/02/96 em seu artigo 25°. Estes dispositivos definem os tipos de veículos e os usos a ele atribuídos cujos gastos correspondentes seriam admitidos como despesas operacionais.

Assim, não se pode acatar a afirmação da interessada de que os autos não conteriam indicação da origem dos fatos apurados e da forma como teria se dado a autuação, até porque os autuantes esclareceram no auto de infração que a apuração se deu em decorrência das respostas da interessada às intimações no curso da ação fiscal.

A alegada ausência de motivação para a lavratura dos autos de infração também fica sem sentido.

Ainda que os autuantes não tenham elaborado demonstrativo dos gastos individualizados de cada veículo, a interessada não demonstrou dificuldade em especificar as despesas totais de cada automóvel, como se verifica às fls. 111/113. Aliás, essas especificações, na falta de indicação feita pelos autuantes, serão levadas em conta no presente voto.

Além disso, observa-se que a interessada foi cientificada e recebeu cópias dos autos de infração e pôde impugnar livremente os lançamentos, demonstrando entender a autuação e garantindo-se, de fato, no presente processo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Ademais, a alegada falta de conteúdo probatório nos autos de infração, se existisse, não ensejaria a nulidade dos procedimentos.

Portanto, não merece acolhida a preliminar de nulidade suscitada.

Quanto ao pedido de perícia formulado em termos genéricos pela interessada, verifica-se que em face de a solicitação não vir acompanhada dos motivos que justificassem a providência e nem da identificação do perito, ela não preenche os requisitos do art. 16, inc. IV, do Decreto nº 70.235/1972, com a nova redação dada pela Lei nº 8.748/1993. Neste caso, considera-se não formulado o pedido de perícia, nos termos do § 1º do mesmo dispositivo. Ademais, ela se revela prescindível.

Feitas essas observações, passa-se então ao exame específico dos itens da autuação.

Com o advento do art. 13 da Lei nº 9.249/1995, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, ficaram vedadas expressamente a partir de 01/01/1996 várias deduções do lucro líquido, como se verifica pela leitura do dispositivo abaixo transcrito.

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

.....



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

II - 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;

III - 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;

.....
VI - das doações, exceto as referidas no § 2º.

A Instrução Normativa SRF nº 11, de 21/02/1996, que regulamentou dispositivos da Lei nº 9.249/1995, explicitou em seu art. 25 a vedação à dedução de dispêndios correspondentes a bens não relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização de bens e serviços pela empresa. O parágrafo único do mesmo art. 25 enumerou (letras "d" a "g") as características de veículos que podem ser considerados intrinsecamente relacionados com a produção e comercialização e, por isso, serem passíveis de dedução. São eles :

"d) os veículos do tipo caminhão, caminhoneta de cabine simples ou utilitário, utilizados no transporte de mercadorias e produtos adquiridos para a 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 por 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;

....."

Como se observa na listagem de veículos constante do termo de intimação de fls. 48, excluída de antemão o veículo Chevrolet Caravan placa KST 5272 (não incluído na autuação pelo autuante por tratar-se de ambulância), a maioria deles, por suas características, não se enquadra nas hipóteses de dedutibilidade previstas na legislação tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

No caso em exame, uma vez que os autuantes não elaboraram uma relação individualizada dos gastos glosados de cada veículo, o relator se baseará nas informações trazidas à colação pela interessada constantes às fls. 111/113.

Nesse sentido, constata-se que as despesas com os veículos de luxo utilizados pelas diretorias, administrações de fábrica e pelo Presidente do Conselho de Administração não se enquadram nas características próprias de despesas relacionadas com a produção e comercialização dos bens e serviços. Deste modo, devem ser consideradas indedutíveis. Por outro lado as despesas com os veículos utilizados nos serviços de reflorestamento, que constitui uma das atividades desenvolvidas pela interessada (fl. 72), são passíveis de dedução e devem ser excluídas da base tributária.

Como relatado, a interessada pondera, é verdade, que as despesas operacionais representariam grandezas negativas que deveriam ser deduzidas das bases de cálculo do IRPJ e CSLL e só poderiam incidir sobre acréscimo patrimonial, sob pena de ofender as regras matrizes dos dois tributos.

Contudo, não se verifica na exigência impugnada a alegada ofensa. Ademais, é preciso lembrar que as regras de incidência do IRPJ e da CSLL, em consonância com os preceitos constitucionais e as normas do CTN, determinam a tributação do lucro líquido ajustado pelas parcelas previstas especificamente para cada um dos dois tributos. Tais regras vedam expressamente a dedução de determinadas despesas não relacionadas intrinsecamente com a comercialização de bens ou serviços, não havendo neste processo espaço para a discussão da constitucionalidade de leis validamente editadas pelo processo legislativo, função, aliás, reservada ao Poder Judiciário.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente aduz que tem como atividade a exploração de indústrias, exploração de marcas e patentes, administração de projetos de florestamento e reflorestamento e exercício de comércio e representações. Assim, a Recorrente precisaria que seus funcionários, principalmente membros da Diretoria e da administração da empresa, utilizassem automóveis para se deslocarem para realizar suas funções, tais como fechar negócios de vendas e representações, inspecionar áreas de trabalho, conhecer as atividades que pretendem explorar (fls.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

1211). Ademais, discordou da aplicação da IN nº 11/96, bem como do argumento de que os veículos em questão seriam carros de luxo. Afinal, "desde quando os carros utilizados pela Recorrente (Omega, Gol, Tempra, Santana e Versailles) para transporte de grandes executivos da empresa na realização de seu objeto social, os quais são veículos de médio porte, nacionais, com o mínimo de conforto, podem ser considerados veículos luxuosos?" (fls. 1212). Desta forma, afirmou que a r. decisão da i. DRJ estaria equivocada em seu conceito de 'luxo', que destoa da razoabilidade e que não vislumbra a finalidade e a necessidade da utilização de tais veículos para a realização do objeto social da empresa.

Após, discorreu largamente a Recorrente a respeito do conceito de despesa operacional, partindo da idéia de que seriam "despesas objetivamente necessárias à realização do objeto social da pessoa jurídica, isto é, despesas inerentes à atividade produtiva da empresa ou dela decorrentes, ou com ela de alguma forma relacionadas", nos termos do art. 242 do RIR/99 (fls. 1213), para concluir que as despesas com os automóveis em questão seriam despesas operacionais e, portanto, dedutíveis. Até porque a dedutibilidade dos mesmos é dada pela sua destinação e não pela sua marca. "Assim, se um carro é elemento essencial para realização de atividades diretamente ligadas ao objeto social da empresa, as despesas tidas com o mesmo devem ser consideradas intrinsecamente relacionadas com a produção e comercialização dos bens e serviços oferecidos pela empresa, independente de suas características específicas" (fls. 1219).

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

VOTO

Conselheiro - OCTAVIO CAMPOS FISCHER, Relator.

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido. No mérito, igualmente, está a merecer provimento.

O núcleo da presente questão está na remanescente parte do Lançamento de Ofício, consistente no fato de que a Fiscalização não acatou a dedução feita pela contribuinte, no resultado do ano-calendário de 1996, despesas efetuadas com veículos, e que, desta forma, estariam enquadrados nos critérios de indedutibilidade estabelecidos no art. 13 da Lei nº 9.249/1995 e no art. 25 da Instrução Normativa nº 11/1996.

A argumentação, supracitada, da i. DRJ, bem delinea o problema:

Ao contrário do que alega a interessada, não houve ofensa ao seu direito de ampla defesa ou à segurança jurídica. Observa-se que os lançamentos atendem integralmente aos preceitos de ordem pública expressos no art. 142 do Código Tributário Nacional. Além disso, os autos de infração, foram lavrados por autoridade competente e apresentam os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972. Nesse sentido, os autos contêm o enquadramento legal das duas infrações atribuídas à interessada (fl. 60) e apresentam uma clara descrição dos fatos, permitindo a ela conhecer perfeitamente as infrações que lhe estão sendo atribuídas. Tanto é assim, que ela demonstra entender as imputações a ela feitas e delas se defende sem qualquer constrangimento.

Não se vislumbra nos lançamentos a alegada ausência de fundamentação das infrações atribuídas à interessada. Pelo contrário, observa-se nos autos de infração tanto fundamentação fática como legal.

Nesse sentido, os autuantes explicaram com clareza, ao descrever o primeiro item da autuação, que glosaram as despesas a título de doação porque não existiria previsão legal para a dedução de despesas com funcionários e com doações para pessoas físicas e indicaram os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

dispositivos legais que vedam a dedução das doações e as permite apenas em alguns casos que são enumerados.

Quanto ao outro item da autuação explicaram que os veículos da interessada cujos dispêndios correspondentes foram glosados estariam "enquadrados nos critérios de indedutibilidade estabelecidos na Lei nº 9.249/95 de 26/12/95 em seu artigo 13 e na Instrução Normativa nº 11/96 de 21/02/96 em seu artigo 25". Estes dispositivos definem os tipos de veículos e os usos a ele atribuídos cujos gastos correspondentes seriam admitidos como despesas operacionais.

Assim, não se pode acatar a afirmação da interessada de que os autos não conteriam indicação da origem dos fatos apurados e da forma como teria se dado a autuação, até porque os autuantes esclareceram no auto de infração que a apuração se deu em decorrência das respostas da interessada às intimações no curso da ação fiscal.

A alegada ausência de motivação para a lavratura dos autos de infração também fica sem sentido.

Ainda que os autuantes não tenham elaborado demonstrativo dos gastos individualizados de cada veículo, a interessada não demonstrou dificuldade em especificar as despesas totais de cada automóvel, como se verifica às fls. 111/113. Aliás, essas especificações, na falta de indicação feita pelos autuantes, serão levadas em conta no presente voto.

Além disso, observa-se que a interessada foi cientificada e recebeu cópias dos autos de infração e pôde impugnar livremente os lançamentos, demonstrando entender a autuação e garantindo-se, de fato, no presente processo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Ademais, a alegada falta de conteúdo probatório nos autos de infração, se existisse, não ensejaria a nulidade dos procedimentos.

Portanto, não merece acolhida a preliminar de nulidade suscitada.

Quanto ao pedido de perícia formulado em termos genéricos pela interessada, verifica-se que em face de a solicitação não vir acompanhada dos motivos que justificassem a providência e nem da identificação do perito, ela não preenche os requisitos do art. 16, inc. IV, do Decreto nº 70.235/1972, com a nova redação dada pela Lei nº 8.748/1993. Neste caso, considera-se não formulado o pedido de perícia, nos termos do § 1º do mesmo dispositivo. Ademais, ela se revela prescindível.

Feitas essas observações, passa-se então ao exame específico dos itens da autuação.

Com o advento do art. 13 da Lei nº 9.249/1995, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, ficaram vedadas expressamente a partir de 01/01/1996 várias deduções do lucro líquido, como se verifica pela leitura do dispositivo abaixo transcrito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

.....
II - 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;

III - 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;

.....
VI - das doações, exceto as referidas no § 2º.

A Instrução Normativa SRF nº 11, de 21/02/1996, que regulamentou dispositivos da Lei nº 9.249/1995, explicitou em seu art. 25 a vedação à dedução de dispêndios correspondentes a bens não relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização de bens e serviços pela empresa. O parágrafo único do mesmo art. 25 enumerou (letras "d" a "g") as características de veículos que podem ser considerados intrinsecamente relacionados com a produção e comercialização e, por isso, serem passíveis de dedução. São eles :

*d) os veículos do tipo caminhão, caminhoneta de cabine simples ou utilitário, utilizados no transporte de mercadorias e produtos adquiridos para a 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 por 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;

....."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

Como se observa na listagem de veículos constante do termo de intimação de fls. 48, excluída de antemão o veículo Chevrolet Caravan placa KST 5272 (não incluído na autuação pelo autuante por tratar-se de ambulância), a maioria deles, por suas características, não se enquadra nas hipóteses de dedutibilidade previstas na legislação tributária.

No caso em exame, uma vez que os autuantes não elaboraram uma relação individualizada dos gastos glosados de cada veículo, o relator se baseará nas informações trazidas à colação pela interessada constantes às fls. 111/113.

Nesse sentido, constata-se que as despesas com os veículos de luxo utilizados pelas diretorias, administrações de fábrica e pelo Presidente do Conselho de Administração não se enquadram nas características próprias de despesas relacionadas com a produção e comercialização dos bens e serviços. Deste modo, devem ser consideradas indedutíveis. Por outro lado as despesas com os veículos utilizados nos serviços de reflorestamento, que constitui uma das atividades desenvolvidas pela interessada (fl. 72), são passíveis de dedução e devem ser excluídas da base tributária.

Como relatado, a interessada pondera, é verdade, que as despesas operacionais representariam grandezas negativas que deveriam ser deduzidas das bases de cálculo do IRPJ e CSLL e só poderiam incidir sobre acréscimo patrimonial, sob pena de ofender as regras matrizes dos dois tributos.

Contudo, não se verifica na exigência impugnada a alegada ofensa. Ademais, é preciso lembrar que as regras de incidência do IRPJ e da CSLL, em consonância com os preceitos constitucionais e as normas do CTN, determinam a tributação do lucro líquido ajustado pelas parcelas previstas especificamente para cada um dos dois tributos. Tais regras vedam expressamente a dedução de determinadas despesas não relacionadas intrinsecamente com a comercialização de bens ou serviços, não havendo neste processo espaço para a discussão da constitucionalidade de leis validamente editadas pelo processo legislativo, função, aliás, reservada ao Poder Judiciário.

É dizer, a autuação fundou-se no fato de que as despesas incorridas pela Recorrente não se coadunam com o inciso III do art. 13 da Lei nº 9.249/95 e com a IN nº 11/96 que interpretou tal dispositivo. Assim, decidiu-se que "...as despesas com os veículos de luxo utilizados pelas diretorias, administrações de fábrica e pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

Presidente do Conselho de Administração não se enquadram nas características próprias de despesas relacionadas com a produção e comercialização dos bens e serviços”.

Porém, não concordamos com tal linha de raciocínio. De um lado, porque a Instrução Normativa em questão não poderia ser aplicada ao caso concreto, sob pena de incorrer em afronta ao disposto na parte final do inciso III do art. 13 da Lei nº 9.249/95, que admite a dedução de despesas com bens móveis, desde que “intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços”.

Neste ponto, mister firmar orientação que o ônus da prova, neste caso, é da Fiscalização. Incumbe a ela demonstrar que os gastos não estão “intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços”. Tal, porém, não foi feito de forma razoável. Afinal, a caracterização dos veículos como “automóveis de luxo”, ainda que assim pudessem os mesmos ser considerados, não impede a dedutibilidade. O critério “luxo” não está previsto em lei como sendo um critério para a distinção entre despesas dedutíveis e indedutíveis.

Assim, não poderia haver glosa das despesas incorridas pelo simples fato de que os veículos em questão são considerados de “luxo”. Por outro lado, a Recorrente bem demonstrou que afirmar serem “veículos de luxo” os automóveis modelos Omega, Monza, Tempra, Gol, Santana e Ford Versailles, por si só, é uma afirmação não razoável se considerado que cada um tem uma determinada função empresarial para a contribuinte.

O que deveria ter sido feito, em verdade, seria a demonstração de que, independente do valor dos bens em questão, os mesmos não seriam “intrinsecamente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13727.000403/99-91
Acórdão nº : 107-07.933

relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços". Todavia, isto não foi feito.

Edmar de Oliveira Andrade Filho explica que "As despesas, para serem dedutíveis, devem estar adequadamente comprovadas. Se a lei não impõe requisitos específicos para formalização de atos e negócios jurídicos em geral, é de se deduzir que o contribuinte pode pretender provar certos fatos de acordo com todos os meios em direito admitidos. (...) Simples suspeitas não são suficientes para desfazer a presunção de legitimidade e boa-fé que milita em favor do contribuinte. (...) Em outras palavras, ou o Fisco aceita o que lhe foi apresentado ou mostra e prova a irregularidade" (*Imposto de renda das empresas*. São Paulo: Atlas, 2004, p. 177 e 178).

Tais lições, ainda que não elaboradas especificamente para questões como a presente, servem para demonstrar que incumbe ao Fisco demonstrar, diante da cláusula legal aberta, que as despesas da contribuinte não se encaixam nesta. Caso contrário, imaginamos imperará a pura insegurança jurídica, porquanto a caracterização da dedutibilidade dos gastos variará de agente fiscal para agente fiscal, diante da dificuldade de se interpretar o que significa gastos "intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços".

Desta forma, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões-DF, 28 de janeiro de 2005.



OCTÁVIO CAMPOS FISCHER