



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

Processo nº 13808.002147/00-18
Recurso nº 502.034 Voluntário
Acórdão nº **1801-001.572 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 08 de agosto de 2013
Matéria LUCRO REAL
Recorrente SL SAÚDE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício:1998

NULIDADE.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando a decisão motivada de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

DESPESAS DEDUTÍVEIS. COMPROVAÇÃO.

As despesas são dedutíveis quando são incorridas, necessárias, usuais ou normais, sendo indispensável a comprovação que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido.

JUROS DE MORA.

Tem cabimento a incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Selic sobre débitos tributários não pagos nos prazos legais.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

A multa de ofício proporcional é uma penalidade pecuniária aplicada em razão de inadimplemento de obrigações tributárias apuradas em lançamento direto com a comprovação da conduta culposa.

DOUTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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

LANÇAMENTO DECORRENTE.

O lançamento de CSLL sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que o informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Cláudio Otavio Melchíades Xavier, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 179-183, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$113.096,81, a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional, referente ao ano-calendário de 1996, apurado no regime de tributação com base no lucro real anual.

O lançamento fundamenta-se nas seguintes infrações em conformidade com o Termo de Constatação Fiscal, fls. 231-232 e os Demonstrativos, fls 247-250:

(a) glosa de despesas médica das notas fiscais emitidas em nome de outra pessoa jurídica, qual seja, SL S/A Assistência Médico Hospitalar, em relação às quais foi intimada sem êxito a apresentar as Cartas de Correção respectivas e que estão escrituradas

- na conta nº 31.150 - Custo Contas Médicas no valor de R\$1.051.641,17 em relação;

- na conta nº 33.617 – Assessoria Serviços Dir. Prest. Empresas em relação no valor de R\$87.030,59;

(b) glosa de despesas de procedimentos médicos ambulatoriais referentes a publicidade de clientes registradas na conta nº 32103 – Propaganda – Cortesias no valor de R\$60.421,83 por se tratar de mera liberalidade.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 195, art. 197, art. 242, art. 243, art. 247 e art. 311 do Regulamento do Imposto de Renda, previsto no Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994 (RIR, de 1994).

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foi constituído o seguinte crédito tributário pelo lançamento formalizado neste processo:

II – O Auto de Infração às fls. 184-188, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$43.567,65 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: §§ do art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 e art. 19 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Cientificada em 17.08.2000, fls. 181 e 186, a Recorrente apresenta a impugnação em 18.09.2000, fls. 192-202, com as alegações abaixo sintetizadas.

Suscita que a partir de 1995, devido à cisão, tem por objeto social tão-semente a administração e operação de planos de saúde. A pessoa jurídica SL S/A Assistência Médico Hospitalar (Hospital e Maternidade São Leopoldo S/A), CNPJ 44.005.312/0001-63 ficou com a prestação de serviços hospitalares em geral.

Tece esclarecimentos sobre a atividade econômica desenvolvida. Diz que adota a sistemática de pagamentos antecipados pelos associados com a finalidade de garantir eventuais a cobertura de custos de prestação de serviços médicos, hospitalares, ambulatoriais, odontológicos e laboratoriais.

Argumenta que

Reconhece a Impugnante, que houve durante o período, especialmente nos primeiros meses subsequentes à cisão, algumas falhas na escrituração dos pagamentos efetuados, sendo que, apesar de ter comunicado a todos os prestadores de serviços a alteração da razão social e do [CNPJ] da empresa que remanesceu com os contratos, em alguns casos, seus funcionários da época, por evidente lapso, não agiram com a diligência necessária na conferência do efetivo recebimento das cartas de correção, razão pela qual, não conseguiu atender aos pedidos da d. fiscalização no sentido de apresentar todas as cartas de correção, vindo a ser autuada.

De se salientar que, talvez também por lapso, embora tenha apresentado na oportunidade as cartas de correção relativas e as notas abaixo relacionadas, as mesmas não foram excluídas do demonstrativo, razão pela qual, pede vênias para juntar nesta oportunidade os documentos, requerendo ainda, a exclusão dos valores do demonstrativo apresentado pela fiscalização:

Para tanto, relaciona as Notas Fiscais das seguintes pessoas jurídicas: Elkis e Furlanetto CDAC Ltda, Beneficência Médica Brasileira S/A, Oficia de Desenvolvimento S/C

Ltda, Hospital e Maternidade Santa Joana S/A e Irmandade da Santa Casa de Misericórdia de São Paulo.

Procura demonstrar que

Por outro lado, [...] o que se verifica, na realidade, é que as despesas glosadas [...] foram efetivamente suportadas pela SL SAÚDE, conforme comprovam as cópias dos documentos ora anexadas, que demonstram, sem sombra de dúvida, a efetiva prestação dos serviços à SL SAÚDE e que as despesas realizadas são normais ao tipo de atividade desenvolvida pela empresa, ou seja, a operação de planos de saúde. [...].

No caso das despesas contabilizadas na conta 31.150 — Custos Contas Medicas, todas são originárias de contratos firmados com a antiga SL S/A relativos a Planos de Saúde [...] e os serviços foram prestados aos beneficiários desses planos [...].

No caso das despesas lançadas na conta 33.671 — Asses. Servs.Dir. Prest. Empresas, também se tratam de despesas normais e necessárias à atividade da empresa, como prestação de serviços de advocacia exatamente em face da cisão das empresas [...].

Argui que no processo administrativo fiscal de constituição do crédito tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional) deve-se buscar a verdade material.

Defende que

Ora, *in casu*, o que se denota e que a autuação foi lavrada, ao menos no que tange à glosa das despesas operacionais contabilizadas, em face da ocorrência de meras falhas formais — ou seja, a ausência de cartas de correção relativas a Notas Fiscais emitidas pelas empresas — que receberam os pagamentos por serviços efetivamente prestados aos beneficiários dos planos de saúde administrados pela SL SAÚDE [e] nem por isso, causou qualquer prejuízo ao Erário Público. [...]

Assim, uma vez glosada a despesa da empresa que realmente as efetuou e não tendo sido estas "utilizadas" pela "empresa do grupo", que continuou e continua com o CGC anterior, estará havendo, no mínimo exigência indevida de exação. [...] [E] sendo as despesas em questão assumidas em virtude da cisão, ainda que existente o erro na formalização, é de ser reconhecida a normalidade, necessidade, nexo de causalidade e a evidente pertinência e comprovação da realização das mesmas, razão pela qual deve ser julgada totalmente procedente a presente impugnação, com a decretação da nulidade do Auto de Infração, e conseqüentemente, da multa de ofício e demais consectários.

Da mesma forma, no que tange à glosa das despesas contabilizadas como de propaganda, não incorreu em infração a ora Impugnante. [...] [E] uma das formas de promover e divulgar suas atividades, ou seja, os planos de saúde, é conceder aos clientes especiais ou não serviços não previstos nos Contratos, com intuito de marketing e/ou ainda, para prevenir eventual procedimento judicial obrigando o atendimento e não mera liberalidade.

Apresenta argumentos contra os consectários, quais sejam, a incidência dos juros de mora equivalentes à taxa Selic e em oposição à aplicação da multa de ofício proporcional e ainda solicita produção de todos os meios de prova.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

Diante do exposto e à vista da plena comprovação da correção da conduta adotada pelo contribuinte, tendo sido demonstrada a inocorrência da infração apontada no Auto de Infração, mas apenas mero erro na formalização escritural, requer e espera a ora Impugnante seja a presente Impugnação acolhida, por tempestiva, conhecida e afinal julgada inteiramente procedente, declarando-se a insubsistência do Auto de Infração e cancelando-se a exigência fiscal nele contida, no que se refere às glosas dos valores relativos às despesas efetivamente realizadas, conforme exaustivamente provado, cancelando-se, por consequência, as multas e os acréscimos moratórios consignados no auto de infração.

Outrossim, com fundamento no art. 5º, XXXIV, letra "b" da Constituição Federal, requer a Impugnante que seja ressalvado o seu direito de ser notificada da juntada de qualquer documento pela d. autoridade fiscal, ou de qualquer outro fato superveniente que venha a ocorrer nos presentes autos, a fim de que possa se manifestar sobre os mesmos, sob pena de violação ao princípio do devido processo legal (art. 5º, LIV da CF/88), do contraditório e ampla defesa (art. 5º, LV), além de representar inequívoca negativa de vigência ao princípio da verdade material (princípio maior informador do processo administrativo fiscal).

Por fim, requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive pericial e outros documentos, bem como sejam determinadas todas as diligências e providências que esse D. Julgador eventualmente venha a entender necessárias ao deslinde da questão, tudo conforme o direito e a justiça.

Termos em que, juntando-se a esta as cópias de documentos anexas em 07 (sete) volumes, P. Deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da 7ª TURMA/DRJ/SPO I/SP nº 7.687, de 11.08.2005, fls. 2455-2464: “Lançamento Procedente em Parte”, tendo em vista que foram consideradas como corretas as despesas médicas no total de R\$216.504,06 referentes às Notas Fiscais nºs 52356, 52248, 52252, 51911, 49813, e 52243 emitidas pelo Hospital e Maternidade São Luiz, bem como a Nota Fiscal nº 84827 emitida pela Santa Casa de Misericórdia.

Restou ementado

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1996

Ementa: GLOSA DE DESPESAS. FALTA DE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA.

O contribuinte deve lastrear seus lançamentos contábeis com documentação hábil e idônea. Desta forma, correta a glosa de despesas escrituradas com base em nota fiscal emitida em favor de terceiros.

GLOSA DE DESPESAS. CARTA DE CORREÇÃO.

Embora não exista norma legal, é costume aceitar as cartas de correção como documento contábil quando estas não alteram elementos da nota fiscal referente aos impostos devidos. Ademais, devem demonstrar inequivocamente que foram efetivamente recebidas pela empresa emissora da nota fiscal. Destarte, deve ser cancelado o lançamento na parte correspondente as despesas comprovadas pelo contribuinte.

DESPESAS COM PROPAGANDA. CORTESIAS. INDEDUTIBILIDADE.

Correta a glosa com cortesias fornecidas pelo contribuinte quando não configurada qual a relação existente entre a empresa e os clientes beneficiados.

Ademais, existe expressa disposição legal vedando a dedutibilidade de despesas com brindes, configurando tais pagamentos, mera liberalidade.

Notificada em 21.07.2009, fl. 2469, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 18.07.2009, fls. 2470-2475, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Discorda da necessidade de efetivação do depósito como pressuposto de admissibilidade recursal por ter sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Menciona

O recorrente é cumpridor de todos os seus deveres tributários, ainda que acessórios.

Nesse passo, a alegação da autoridade fiscalizadora de que a escrituração foi incompleta pode ser sanada a qualquer tempo, não podendo o recorrente sofrer tamanha penalidade por ato que pode ser feito, como é cediço. Todos os documentos apresentados são provas hábeis e idôneas que legitimaram a escritura contábil e fiscal.

Certo é que se a autoridade fiscal entendeu que não restaram preenchidos todos os requisitos tinha a faculdade de converter em diligência e proceder a perícia, o que afasta o argumento de que a recorrente não esclareceu a relevância desses pedidos. Tal prova por si só comprova a relevância para o caso em tela.

Isto porque, a autoridade julgadora não considerou algumas cartas de correção porque não havia o registro de recebimento por parte da empresa que emitiu originariamente a nota fiscal. Todavia, tem o contribuinte o direito de provar por todos os meios a verdade em suas informações.

Ou seja, não pode o contribuinte ser penalizado (como se fosse uma inverdade suas informações) tão somente por uma eventual precariedade em certa formalidade documental.

Frise-se, todas as despesas glosadas foram suportadas pela recorrente. Outrossim, a fim de evitar tautologia a recorrente reitera "*in totum*" os argumentos trazidos em sua defesa.

De outra consideração, não existiu prejuízo algum ao Fisco que recebeu o tributo no valor devido.

Ademais, o artigo 112, CTN, exige a interpretação mais favorável ao acusado, quanto as definições de infrações ou cominações de penalidades, principalmente quando houver suposto descumprimento da obrigação. [...]

Ora, não é correto o recorrente, que é um contribuinte adimplente que "sempre" honrou com suas obrigações, estar compelido a efetuar o pagamento de multa indevida de valor elevado.

Sendo a multa aplicada indevida e em valor exorbitante a torna "com efeito" confiscatório, que é proibido em nosso ordenamento jurídico.

Conclui

Ante o exposto, requer o acolhimento das razões do recurso dando-lhe provimento, a fim de converter o auto em diligência e após seja extinto o presente auto de infração, arquivando-se o processo.

Termos em que, pede deferimento.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos². Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente suscita que tem direito à dedução das despesas incorridas a título de prestação de serviços, ainda que as notas fiscais estejam em nome da SL S/A Assistência Médico Hospitalar, CNPJ 44.005.312/0001-63 e que tenham sido registradas com erro por inexistirem as cartas de correção respectivas e aquelas relativas despesas de propaganda ainda que decorram de cortesia de clientes.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibí-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua

70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

² Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados.

O lucro real, anual ou trimestral, é determinado pelo lucro líquido do período de apuração ajustado, nos termos legais, pelas adições dos valores que não sejam dedutíveis e dos os ganhos e rendimentos de capital e pelas exclusões dos valores autorizados, do prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, das perdas no recebimento de créditos decorrentes das suas atividades e das provisões expressamente autorizadas. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta excluídos, por via de regra, as vendas canceladas, os descontos concedidos incondicionalmente e os impostos incidentes sobre vendas. Excepcionalmente a legislação prevê taxativamente as hipóteses em que a pessoa jurídica pode deduzir outras parcelas da receita bruta. O lucro bruto é o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua seu objeto e corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços e o custo dos bens e serviços vendidos. O lucro operacional é o lucro bruto excluídos os custos e as despesas operacionais necessárias, usuais e normais à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora incorridas para a realização operações exigidas pela sua atividade econômica apropriadas simultaneamente às receitas que gerarem, em conformidade com o regime de competência e com o princípio da independência dos exercícios. O lucro líquido é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações e deve ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial³.

Os registros contábeis devem ser realizados com observância dos princípios de contabilidade, devem conter a data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu, a conta devedora, a conta credora, o histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio, o valor do registro contábil e a informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil. Em conformidade com o regime de competência e com o princípio da independência dos exercícios, as despesas devem ser apropriadas simultaneamente às receitas que gerarem. Estas despesas, para serem dedutíveis, devem ser incorridas, necessárias, usuais ou normais para a realização das transações ou operações inerentes à atividade da pessoa jurídica e à manutenção da respectiva fonte produtora. São consideradas incorridas aquelas de competência do período de apuração relativos aos bens empregados nas operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica, em relação aos quais já tenha nascido a obrigação correspondente, ainda que o respectivo pagamento venha a ocorrer em período subsequente. Por via de regra são comprovados mediante a apresentação da nota fiscal correspondente.

No que se refere às despesas decorrentes da prestação de serviços, vale esclarecer que para serem dedutíveis é indispensável a comprovação que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido. Pode conter obrigações documentadas por duplicata, que é o título de crédito emitido com base em obrigação proveniente de compra ou venda mercantil que tem a característica de ser causal, uma vez que sua emissão está vinculada à relação jurídica que lhe dá origem. No

³ Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. nº 2.200-2 de 24/08/2001

momento da emissão da fatura o vendedor pode extrair uma duplicata que, sendo assinada pelo comprador, serve como documento de comprovação da dívida devidamente registrada. Ainda, no comprovante devem estar com identificação do beneficiário e da operação ou a causa que deu origem ao rendimento⁴. Esses gastos somente são dedutíveis quando incorridos, necessários, usuais ou normais à atividade econômica e à manutenção da fonte produtora. Também devem ser comprovadas mediante a efetividade da prestação de serviços e o desembolso realizado coincidentes em datas e valores com a escrituração contábil e fiscal.

Em relação às despesas de propaganda, tem-se que somente serão admitidas, desde que diretamente relacionados com a atividade explorada pelo sujeito passivo e observado o regime de competência. Além disso, para efeito de apuração do lucro real é vedado a dedução das despesas com brindes⁵ e que é permitida a utilização de carta de correção, para regularização de erro ocorrido na emissão de documento fiscal, desde que o erro não esteja relacionado com as variáveis que determinam o valor do imposto tais como: base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação ou a correção de dados cadastrais que implique mudança do remetente ou do destinatário ou a data de emissão ou de saída⁶.

Tem cabimento a análise da situação fática.

A glosa de despesas médica das notas fiscais escrituradas na conta nº 31.150 - Custo Contas Médicas e na conta nº 33.617 – Assessoria Serviços Dir. Prest. Empresas tem base sólida, porque esses documentos foram emitidas em nome de outra pessoa jurídica, qual seja, SL S/A Assistência Médico Hospitalar, CNPJ 44.005.312/0001-63, em conformidade com as cartas de correção respectivas, recibo de prestação de serviços, notas de débito, autorizações de atendimento e conta paciente, bem como as duplicatas de prestação de serviços, fls. 76-178, 277-303, 306-603, 606-903, 907-1203, 1207-1467, 1837-2106, 2110-2407 e 2411-2449.

As cartas de correção de notas fiscais constantes nos autos referem-se à SL S/A Assistência Médico Hospitalar, CNPJ 44.005.312/0001-63, pessoa jurídica distinta da Recorrente e assim não podem fundamentar sua alegação de que as despesas ali constantes são dedutíveis por ser a titular tomadora do serviço.

A glosa de despesas de procedimentos médicos ambulatoriais registradas na conta nº 32103 de propaganda e cortesias de clientes no valor de R\$60.421,83 registrada no Livro Razão no período de 31.01.1996 a 31.12.1996, fl. 71, deve ser mantida como correta por se tratar de mera liberalidade em relação à qual não há comprovação que o dispêndio correspondente à contrapartida de algo recebido. Ademais, é vedado a dedução do lucro real das despesas com brindes.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova robustos, de modo que o conjunto probatório já produzido nos autos evidencia que o procedimento de ofício está correto. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

⁴ Fundamentação legal: §§ do art. 45 e §§ do art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, §§ do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, Lei nº 5.474, de 18 de Julho de 1968 Parecer Normativo CST nº 58, 01 de setembro de 1977 e Resolução CFC nº 1.330, de 18 de março de 2011.

⁵ Fundamentação legal: art. 47 e art. 54 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964 e art. 54 Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985.

⁶ Fundamentação legal: Ajuste do Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais (SINIEF) nº 01, de 30 de março de 2007 e art. 199 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente discorda da incidência de juros de mora equivalentes à taxa Selic.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, e se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês⁷. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais, nos termos da Súmula CARF nº 4.

Por conseguinte, os débitos tributários não pagos nos prazos legais são acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, seja qual for o motivo determinante da falta. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em recurso especial repetitivo nº 1.111.175/SP, cujo trânsito em julgado ocorreu em 09.09.2009⁸ e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF⁹. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. A aplicação da multa de ofício proporcional pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Tem como requisito necessário a comprovação, de plano, da conduta culposa do agente, que é a falta cometida contra um dever, por ação ou omissão, de forma a evidenciar a inobservância de diligência que deveria ser observada quando da prática de um ato a que se está obrigado. No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratados nos autos¹⁰.

No presente caso, houve constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional. A conclusão oferecida pela defendente, porém, não pode subsistir.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem

⁷ Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional.

⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1111175/SP. Ministra Relatora: Denise Arruda. Primeira Seção, Brasília, DF, 10 de junho de 2009. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre_Documento.asp?sSeq=892437&sReg=200900188256&sData=20090701&formato=PDF>. Acesso em: 31 ago.2011.

⁹ Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional, art. 5º e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, Súmulas CARF nºs 4 e 5 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

¹⁰ Fundamentação Legal: art. 142, art. 149 e art. 150 do Código Tributário Nacional, art. 44 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 21 do Decreto-lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968, bem como art. 7º do Decreto nº 235, de 06 de março de 1972.

ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso¹¹. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade¹². A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo¹³. O lançamento de CSLL sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que o informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹¹ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

¹² Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

¹³ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.