



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15521.720018/2016-95
ACÓRDÃO	1202-001.660 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONCRELAGOS CONCRETO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011

ARGUIÇÕES DE NULIDADE. NÃO COMPROVAÇÃO. INSUBSISTÊNCIA

Devem ser rejeitadas as arguições de nulidade quando se em dissonância com o conteúdo dos autos ou quando supridas pela análise de mérito.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

CONTRATO DE ALUGUEL. NÃO IDENTIFICAÇÃO DO BEM LOCADO. COMPROVAÇÃO DA PROPRIEDADE PELO LOCADOR. DEDUTIBILIDADE.

A ausência de identificação específica do bem locado no contrato de locação não prejudica a dedução da despesa correspondente se ao menos for demonstrada a propriedade do bem locado e os valores foram devidamente registrados e apropriados pelas partes. Em sentido contrário, indedutível o valor pago a título de aluguel quando não comprovada a propriedade do bem pelo locador.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2011

CSLL. PIS. COFINS, TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se às exigências reflexas o resultado do julgamento do lançamento tido como principal

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a dedução das despesas com aluguel exceto aquelas correspondentes às usinas de concreto, nos termos da tabela integrante do voto condutor.

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Maurício Novaes Ferreira, André Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honório Rodrigues da Costa, José André Wanderley Dantas de Oliveira, Liaba Carine Fernandes de Queiróz e Leonardo de Andrade Couto (Presidente e Relator)

RELATÓRIO

Trata o presente de autos de infração do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins referentes ao ano-calendário de 2011 nos valores de R\$ 6.907.972,09; R\$ 2.486.869,95; R\$ 464.534,68 e R\$ 2.139.675,39; respectivamente, aí incluídos juros de mora SELIC e multa de ofício no percentual de 75%.

De acordo com o Relatório Fiscal (RF) foram glosados custos contabilizados sob a rubrica de “Locação de Veículos”, com origem em contrato de locação firmado com a empresa MAQLOC de Itaperuna Locação Ltda.

Entendeu a Fiscalização que o contrato sob exame não poderia ser caracterizado como de locação eis que não traz, nas cláusulas ou em seus aditivos, qualquer especificação dos bens em tese locados. Aduz o Fisco que o pagamento do contrato não é a contraprestação a uma locação, mas a atividades de produção de concreto conforme estabelecido no instrumento. Entretanto, de acordo com o objeto social, quem exerceria tal mister seria justamente a fiscalizada.

Haveria em tese uma terceirização da atividade principal, mas, segundo o RF, o contrato detalha que todo o pessoal empregado na produção, transporte e bombeamento do

contrato é de responsabilidade da CONCRELAGOS. Assim, a expertise e a tecnologia empregadas são dessa empresa, sendo ela a responsável pela atividade descrita em seu objeto social.

Em relação à propriedade dos bens locados, o RF indica que foram apresentados somente documentos comprobatórios referentes a alguns caminhões, mas sem provas de que teriam sido locados. Apresenta comparativo pelo qual entende que, mesmo por hipótese aceitando a existência de um contrato de locação, os valores pagos seriam muito acima do mercado.

Registra o RF que a MAQLOC só teve relações comerciais com empresas de propriedade dos seus sócios e tece arrazoado para explicar a impossibilidade de aferição da exatidão e legalidade dos valores contabilizados.

Sustenta que a real motivação da fiscalizada para a contratação da MAQLOC seria “substituir” o custo com depreciação se os bens fossem de sua propriedade pelo custo da suposta locação, tendo para isso criado uma empresa para dar legitimidade ao procedimento.

Alerta para os limites da liberdade de contratação e conclui nos seguintes termos:

(...)

Concluimos pela glosa total dos custos contabilizados pela CONCRELAGOS a título de locação de veículos, no que tange à contratação da MAQLOC, em decorrência da natureza dúbia do contrato e de outros elementos apresentados durante a fiscalização, que não permitem certificar a exatidão e a legalidade dos custos contabilizados.

Caso consideremos que houve locação, conforme descrito na contabilidade, os valores exorbitariam de valores de mercado, denotando inexistir lógica econômica para a contratação.

Todo o conjunto probatório aponta para a constituição de empresa (MAQLOC) com o objetivo de gerar custos para empresas dos sócios da CONCRELAGOS, inflando os valores utilizados na dedução do lucro e realizando o deslocamento da base tributável, com a única finalidade de redução dos tributos a pagar, sem nenhum propósito comercial adicional.

(....)

Em relação às contribuições ao PIS e à Cofins não cumulativas apuradas no ano-calendário de 2011, os valores glosados foram excluídos dos créditos relativos a “despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas”.

Devidamente cientificada, a interessada apresentou impugnação tempestiva suscitando em preliminar a nulidade do feito por vício de motivação. Isso porque, a uma, não teriam sido indicados os elementos apresentados durante a fiscalização que não permitiriam certificar a exatidão e a legalidade dos custos contabilizados e, a duas, não foi definida a medida de grandeza pela qual os valores praticados pelos contratantes exorbitariam os de mercado.

Argui também a nulidade por vício material em função de duas contradições: entre a afirmativa de que o contrato não representa uma locação e tratá-lo como de locação em outros pontos do RF e a impossibilidade de se afirmar que os valores seriam exorbitantes sem apresentar os parâmetros de mercado que justificariam essa conclusão.

No mérito, apresenta arrazoadado teórico para questionar a formalização da exigência. Reclama que a não identificação específica dos bens locados não poderia dar azo à desconsideração do contrato.

Defende a improcedência da afirmativa fiscal no sentido de que os bens supostamente locados limitar-se-iam a 31 (tinta e um) caminhões e uma planta de britagem. Isso porque foram desconsideradas as informações contidas nos recibos e duplicatas apresentados. Além disso, as diversas usinas de concretagem que possui (filiais) também utilizariam equipamentos locados da MAQLOC.

Traz contratos firmados com outras empresas para atestar que os valores pagos estão dentro dos parâmetros de mercado e sustenta a ausência de irregularidades na contratação de empresa ligada com funcionamento regular tanto em termos cadastrais quanto em termos de existência real.

Explica que a real motivação para a formalização do contrato de locação foi o elevado custo de aquisição dos bens locados em comparação com o valor da locação. Salaria que foi constituída em 2004 e a MAQLOC três anos antes, em 2001. Assim, não haveria que se falar que a MAQLOC teria sido criada para apenas para permitir a montagem do contrato de locação.

Por fim, faz arrazoadado doutrinário para defender a liberdade de contratação.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP prolatou o Acórdão 14-67.695 pelo qual rejeitou as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, negou provimento ao recurso voluntário em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2011

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Rejeita-se a preliminar de nulidade invocada pela defesa, quando não presentes os fatos descritos no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

FATO GERADOR: 31/12/2011

CUSTOS. CONTRATO DE LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS. DEDUTIBILIDADE. EFETIVIDADE E USUALIDADE NÃO COMPROVADAS. IMPOSSIBILIDADE.

A não comprovação da efetividade e usualidade dos gastos dispendidos com alegados contratos de locação de equipamentos, impossibilitam a dedução dos

custos correspondentes, devendo ser adicionados ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES.

FATO GERADOR: 31/12/2011

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Devidamente cientificado, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário a este colegiado onde suscita a nulidade do acórdão recorrido que não teria analisado todas os argumentos arguidos na peça impugnatória. No mais, reitera em essência as razões expedidas na impugnação.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto – Relator

O recurso é tempestivo, foi interposto por signatário devidamente cientificado e preenche as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Pleiteia o sujeito passivo a nulidade da decisão de primeira instância. Em relação às preliminares de nulidade, o acórdão não deixou de apreciar todos os argumentos por omissão, mas sim por entender que a nulidade do auto de infração só pode ser declarada caso presente ao menos alguma das situações previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. A ausência de avaliação específica para cada uma das nulidades suscitadas é apenas consequência lógica desse entendimento. Não vislumbro a nulidade arguida.

A arguição de nulidade da decisão quanto ao mérito não merece melhor sorte eis que as conclusões do acórdão foram devidamente motivadas. O julgador não precisa manifestar-se sobre todos os argumentos de defesa para firmar convicção. Entendo que o pleito, nessa questão, envolve apenas inconformismo com o teor da decisão.

Também não vislumbrei a nulidade do lançamento nos moldes suscitados. Lembrando o entendimento da autoridade lançadora no sentido de que o contrato sob exame NÃO poderia ser tido como de locação, a questão da exorbitância dos valores praticados tem caráter subsidiário e não foram relevantes no lançamento. Ainda assim, ao contrário do alegado pela defesa, o Fisco estabeleceu sim a suposta exorbitância, com base numa estimativa quanto ao valor de compra dos bens locados.

Ainda nessa questão. ao se referir a *“outros elementos apresentados durante a fiscalização que não permitem certificar a exatidão e a legalidade dos custos contabilizados”*, o Relatório Fiscal (RF) simplesmente sustenta a inexistência de documentação comprobatória suficiente.

A alegação de contradição não merece melhor sorte eis que, como já destacado, o RF deixa claro o entendimento de que o contrato sob exame não trata de locação. Tanto é assim que a palavra locação é mencionada naquele documento sempre entre aspas (“ locação”). A suposta exorbitância dos valores já foi abordada em momento anterior deste voto.

Mesmo que, por hipótese, fosse possível dar alguma plausibilidade às arguições de nulidade envolvendo uma suposta e contestada exorbitância nos valores da locação, no mérito tal questão restou superada como se verá em momento posterior deste voto.

No mérito, o cerne da lide consiste na desconsideração da essência do contrato de locação de veículos sob o argumento principal de que os bens locados não estavam especificados no contrato.

É fato que o contrato está devidamente acobertado por notas fiscais com especificação do equipamento locado ainda que de forma genérica. A maior parte dos documentos fiscais menciona que a locação envolve usinas de concreto e pás carregadeiras, bombas de concreto e autobetoneiras e, em alguns casos, planta de britagem. Não houve questionamento da autoridade lançadora quanto à contabilização dos valores contratados pelas partes envolvidas.

Sob esse prisma, entendo que a documentação apresentada faz prova a favor da autuada e a desconsideração efetuada pelo Fisco não pode ter por base simplesmente a ausência de especificação dos bens no contrato. A começar pelo fato de que o uso do(s) bem(ns) locado(s) depende da quantidade de obras de construção civil para as quais a recorrente tenha sido contratada para prestar o serviço de concretagem. Em tese, pode ser objeto do contrato apenas um equipamento de propriedade da locadora ou, no outro extremo, todos eles.

Relativamente ao suposto pagamento em valores superiores aos de mercado, é circunstância que foi afastada pela decisão recorrida em função do que seria uma premissa equivocada da autoridade lançadora.

Quanto à propriedade dos bens, aí sim fator importante a ser levado em consideração, conforme admitido pela Fiscalização foi demonstrada pela MAQLOC a propriedade de 58 (cinquenta e oito) autobetoneiras e 17 (dezessete) bombas de concreto, bens essenciais para a prestação do serviço de concretagem. O caminhão betoneira é abastecido na usina e leva a mistura para o local da obra onde a bomba é utilizada para levar o concreto ao local de despejo.

Entretanto, não foi demonstrada a propriedade das usinas de concreto e pás carregadeiras que teriam sido locadas. Trata-se do item de maior valor no contrato. Pela documentação apresentada pela recorrente, inclusive fotografias, a autuada possuía, à época dos

fatos sob exame, uma grande quantidade de filiais representadas justamente pelas usinas de concretagem. O RF assim se manifestou sobre a ausência de comprovação da propriedade de alguns bens:

(....)

Em resposta ao Termo de Intimação nº 03/2016, a CONCRELAGOS apresentou uma lista dos bens que teriam sido locados da MAQLOC no ano calendário fiscalizado. Apesar da resposta a esta intimação citar a locação de usinas, pás carregadeiras, bombas de concreto, autobetoneiras e de uma planta de britagem (ANEXO II), a lista apresentada somente contempla caminhões utilizados como autobetoneiras e bombas de concreto (ANEXO VI).

Em diligência, a MAQLOC foi intimada a apresentar documentos que comprovassem a propriedade dos bens locados, e informou (ANEXO VII) que não possuía estes documentos para alguns equipamentos móveis. Apresentou somente, em resumo, documentos que comprovam a propriedade de caminhões, cuja lista encontra-se no ANEXO VIII, e da planta de britagem, ANEXO V.

(....)

É inaceitável que a MAQLOC não disponha – ao menos não foi apresentado – dos registros contábeis do ativo onde constem os equipamentos que compõem as usinas. Considerando que, na ausência de menção dos bens no contrato, a demonstração da propriedade seria o elemento principal a corroborar as razões de defesa, não há como aceitar a dedução dos valores correspondentes à locação das usinas de concreto.

Nesse caso, o generalismo do contrato depõe contra a defesa. A cláusula primeira, ao tratar do objeto estabelece: *“Pelo presente instrumento particular, obriga-se a LOCADORA a locar equipamentos para a LOCATÁRIA, conforme necessidade.”* Sob essa ótica, a única referência para identificar os bens locados seria o contrato social da MAQLOC mas esse também peca pelo caráter genérico ao estabelecer o objeto social como *“Locação de Máquinas, Equipamentos, Caminhões e Automóveis”*.

Importa ressaltar que locadora e locatária são empresa do mesmo grupo com sócios em comum o que, em tese, facilitaria a obtenção dos elementos de prova necessários.

Considerando que neste voto o contrato de locação não foi *de per se* tido como inválido, mostram-se irrelevantes as razões de defesa objetivando demonstrar a legitimidade do contrato ou aquelas com base doutrinária. Ratifica-se: as deduções das despesas com locação de equipamentos não são aceitas integralmente neste voto pela ausência de demonstração da propriedade de parte dos bens locados.

Impossível deduzir na exigência remanescente os valores da receita de locação auferida pela locadora eis que os resultados de pessoas jurídicas distintas não se confundem.

Em conclusão, conduzo meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a dedução das despesas com locação de equipamentos com exceção daqueles referentes às usinas de concreto conforme tabela (referente ao ano-calendário de 2011):

MÊS	Glosa mantida /base de cálculo do IRPJ e CSLL	PIS Mantida (1,65%)	COFINS Mantida (7,6%)
janeiro	R\$ 269.394,00	R\$ 4.445,00	R\$ 20.473,94
fevereiro	R\$ 305.988,00	R\$ 5.048,02	R\$ 23.255,09
março	R\$ 282.678,00	R\$ 4.664,18	R\$ 21.483,53
abril	R\$ 315.768,00	R\$ 5.210,17	R\$ 23.998,37
maio	R\$ 352.128,00	R\$ 5.810,11	R\$ 26.761,73
junho	R\$ 373.758,00	R\$ 6.167,00	R\$ 28.405,61
julho	R\$ 503.707,50	R\$ 8.311,17	R\$ 38.281,77
agosto	R\$ 524.287,50	R\$ 8.650,74	R\$ 39.845,85
setembro	R\$ 519.832,50	R\$ 8.577,23	R\$ 39.507,27
outubro	R\$ 526.612,50	R\$ 8.689,10	R\$ 40.022,55
novembro	R\$ 525.217,50	R\$ 8.666,09	R\$ 39.916,53
dezembro	R\$ 488.962,50	R\$ 8.067,88	R\$ 37.161,15
TOTAL	R\$ 4.988.334,00	R\$ 82.306,69	R\$ 379.113,39

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto

ACÓRDÃO 1202-001.660 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15521.720018/2016-95

DOCUMENTO VALIDADO