



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.000125/2007-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.198 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2020
Recorrente COLOPLAST DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2003

INOVAÇÃO NA FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO DA DRJ. CONSTATAÇÃO. ANULAÇÃO DA DECISÃO.

Constatada a utilização por parte da DRJ de critério diferente do utilizado na autuação, então deve a decisão ser anulada e prolatada nova decisão pela DRJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por maioria de votos**, dar provimento ao recurso voluntário para anular a decisão a quo, determinando-se a remessa dos autos à 1ª Instância a fim de que seja prolatada um novo Acórdão, vencidos os Conselheiros Marco Rogério Borges, Evandro Correa Dias e Wilson Kazumi Nakayama que votavam pelo prosseguimento do julgamento em 2ª Instância. O Conselheiro Iágaro Jung Martins não participou do julgamento tendo em vista que o Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado na oportunidade) já havia votado no momento da concessão do pedido de vista.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo, Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **1.671-1.687**), interposto em face de Acórdão de DRJ/RJ1 (fls. **1.650-1.661**), por meio do qual o referido órgão julgou improcedente a

Impugnação (fls. **169-198** e docs. anexos) da Contribuinte, de forma a manter o Auto de Infração (AI) em desfavor da Recorrente.

I. Auto de Infração (AI)

2. Como resultado de procedimento fiscal (fl. **2**), a autoridade fiscal lavou Autos de Infração (fls. **141-148**) relativo ao Imposto sobre Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) do ano de 2003 em desfavor da Contribuinte. O fundamento para a lavratura dos AIs fora a “glosa de despesas de veículos não relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços”. Isto teria ocorrido, de acordo com o Termo de Verificação de Infração (TVI) (fl. **138-140**) porque a Contribuinte teria inserido em sua contabilidade fiscal veículos cujas despesas não poderiam ser dedutíveis do IRPJ e da CSLL. Os valores constantes nos AIs são de R\$ 35.599,40 para IRPJ (fl. **141**) e de R\$ 22.559,63 para CSLL (fl. **145**).

II. Impugnação e DRJ

3. Inconformada com a lavratura do AI, a Contribuinte apresentou Impugnação, na qual, em síntese, alegou que: **a)** Houve equívoco na interpretação dos dispositivos legais e regulamentares, utilizados para lavrar os autos de infração, pois todos os carros utilizados são necessários para a comercialização dos produtos do Contribuinte; **b)** As autuações não decorreriam de falta de comprovação da utilização, mas sim da ausência do enquadramento dos veículos listados pelo Contribuinte; **c)** Os veículos listados se encaixariam nos termos do art. 299 do RIR/99, sendo que a IN SRF n.º 11/96 norteou a aplicação do dispositivo da lei federal, mesmo sem ter finalidade ou competência normativa para limitar a aplicação do texto legal; **d)** O que importa é verificar a destinação do bem e não sua especificação; **e)** A própria IN não é clara ao definir o que seriam veículos utilitários, inclusive, sendo aceitas motocicletas e até mesmo bicicletas. Motivo este que justifica a inserção dos veículos do setor comercial e operacional do Impugnante em sua contabilidade fiscal; Ao final requereu o cancelamento dos Autos de Infração.

4. A DRJ, em sessão de 1º de junho de 2009, resolveu converter o julgamento em diligência (fls. **248**). O motivo teria sido que o Auditor Fiscal não teria apresentado, separadamente, por veículo, as despesas glosadas, bem como que o Impugnante não foi intimado a apresentar a documentação que lastreasse as despesas consideradas não dedutíveis. As diligências a serem tomadas seriam: **a)** elaboração, para cada veículo, de planilhas no modelo constante à fl. 248; **b)** o interessado deveria apresentar os certificados de propriedade e comprovantes de despesas de cada veículo; **c)** organização da apresentação dos documentos conforme tabela indicada.

5. Intimado a prestar informações (fls. **250-251**), o Contribuinte requereu dilação de prazo, por duas vezes (fls. **252-253**), em virtude da quantidade de documentos que devia juntar. À fl. 254, o Recorrente requereu a juntada dos documentos, informando que pelo

fato das despesas não serem lançadas por veículo, mas pela classificação da mesma na contabilidade, não teria como identificar os custos por veículo. Contudo, os relatórios de despesas mensais feitos pelos usuários, que mostram manutenção, lubrificantes e outras foram demonstradas pelo razão, onde se encontram as composições dos valores descritos no TVI.

6. Em relatório de fls. 1.629-1.630, a Autoridade Fiscal emanou resultado de análise sobre os documentos apresentados. Para facilitar o Fiscal elaborou planilha de fls. 1.599-1.627, a qual demonstraria que de que de todos os documentos apresentados pelo Contribuinte, apenas os valores indicados quadro abaixo seriam comprovados.

DESPESAS COM VEICULOS CONSERTOS	DESPESAS COM VEICULOS COMB/LUBRIFICANTES	DESPESAS COM VEICULOS OUTRAS ESTACIONAMENTO	DESPESAS COM VEICULOS OUTRAS PEDAGIO
353,33	187,37	2 898,20	9,00

7. Constatou ainda que o Recorrente não apresentou documentos comprobatórios relacionados ao seguro, depreciação e outras despesas.

8. Tendo em vista o relatório da Autoridade Fiscal, o Sujeito Passivo se manifestou, em peça denominada aditamento à Impugnação. Nesta, o Contribuinte alega que a lei não restringe os tipos de veículos que possam ser objeto de dedução da base de cálculo, e que, por isto, seria “despiciendo discriminar os gastos por cada um dos veículos, bem como discutir acerca dos modelos dos automóveis utilizados”.

9. A DRJ julgou pela IMPROCEDÊNCIA da Impugnação nos seguintes termos da transcrição da ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

GLOSA DE DESPESAS DE VEÍCULOS NÃO RELACIONADAS INTRINSECAMENTE COM A PRODUÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTOS

Mantém-se a autuação quando o contribuinte não comprova que os veículos utilizados não estão intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização de produtos.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2003

CSLL. DECORRÊNCIA.

Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na proporção do mantido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

10. Em síntese, os julgadores entenderam que o Impugnante não comprovou que os veículos apontados no TVI poderiam se enquadrar nas condições indicadas pela legislação, de forma que os custos decorrentes deles pudessem ser abatidos da base de cálculo na apuração do IRPJ e da CSLL.

III. Recurso voluntário

11. Inconformado com a decisão, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, que: **Preliminarmente a)** a DRJ teria inovado os fundamentos da autuação, uma vez que até o julgamento da impugnação era incontroverso que o Recorrente utilizou gastos com os veículos empregados na comercialização de seus produtos, mas que tais automóveis não estariam, segundo a autoridade fiscal, no rol previsto pela IN n.º 11/96. Por outro lado, a DRJ entendeu que não o Impugnante não teria comprovado que os veículos estariam intrinsecamente relacionados com a sua produção ou comercialização; **b)** pelo motivo exposto foi determinada realização de diligências, sendo requerida comprovação documental da propriedade dos veículos, mas nada no sentido de comprovar a destinação dada a eles; **c)** lançamento é ato privativo da autoridade lançadora, de acordo com o art. 142 do CTN; **No Mérito d)** não caberia à IN n.º 11/96 restringir o que a lei efetivamente não fez, portanto o rol descrito em seu art. 25, II não pode ser taxativo; **e)** a decisão da DRJ leva em consideração que pelo fato dos carros serem “Sedan”, então não poderiam estar intrinsecamente ligados com a produção ou comercialização, ou seja, em virtude do modelo do carro estabelece limitação inexistente; **f)** a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício é indevida, pois lhe falta previsão legal para tanto. Ao final, requereu a anulação da decisão da DRJ em sua integralidade e na fundamentação dos lançamentos. Se não acolhida esta pretensão, requer sejam cancelados os AIs, bem como declarada a ilegalidade na cobrança de juros moratórios sobre multas de ofício.

12. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

13. É o relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

IV. Tempestividade e admissibilidade

14. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **1.664 – 01/04/11**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **1.671 – 03/05/11**), conclui-se que este é tempestivo.

15. Tendo em vista que o Recurso Voluntário atende aos demais requisitos de admissibilidade, o conhecimento, no mérito, passo a apreciá-lo.

PRELIMINARMENTE

V. Inovação na fundamentação das autuações

16. Em análise aos Autos de Infração e, conseqüentemente, ao TVI é possível identificar que o fundamento utilizado pela Autoridade Fiscal para glosar as despesas de alguns dos veículos apresentados pelo Contribuinte, que não poderiam ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, foi de que “os veículos usados pela empresa não estão enquadrados em nenhuma das condições supracitadas, considera-se que os mesmos não estão intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização, e por isso mesmo, as despesas a eles relacionadas são indedutíveis para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.” (fls. **139-140**). Observa-se, portanto, que o fundamento foi especificamente o não enquadramento dos tipos de veículos que a Recorrente possui com os descritos na IN nº 11/96. Tanto é assim que quando o Agente Fiscal escreve “não estão enquadrados em nenhuma das condições supracitadas”, ele estava se referindo que os veículos não se encaixariam na descrição dos especificados pela IN, cujo texto havia sido em parte transcrito para o TVI.

17. Na decisão da DRJ é possível perceber que a linha de fundamentação foi outra, a de que para que as despesas com os veículos em questão pudessem ser aproveitadas, o Impugnante deveria comprovar se os automóveis foram utilizados na produção ou comercialização de produtos. Este entendimento pode ser extraído com base em duas passagens, umas à fl. 1.659 e outra no desfecho da decisão, à fl. 1.661, cujos textos são transcritos abaixo:

Ainda que não se considere como exaustiva a lista inserta na Instrução Normativa, ou seja, exemplificativa, como alegado pelo contribuinte, caberia a interessada comprovar, através de documentação hábil e idônea, que os veículos foram utilizados na produção ou comercialização de produtos. Contudo, a interessada não apresentou qualquer documento comprobatório neste sentido. Os documentos juntados durante a realização de diligência, comprovantes de estacionamento, de restaurantes, IPVA, compra de placas de automóveis, etc., não são hábeis para **comprovar a utilização dos veículos. Tais documentos não comprovam que houve visita a cliente, transporte de produtos, além de outros relacionados somente com a atividade da empresa.**

[...]

Por fim, há que se esclarecer que, apesar da diligência indicar, na fl.1582, a comprovação de alguns valores relativos a despesas com conserto de

veículo, despesas com lubrificantes, despesas com estacionamento e despesas com pedágio, tais valores não devem ser deduzidos da autuação, posto que, **a autuação não versou sobre comprovação de despesas, mas se os veículos que geraram as despesas foram utilizados em atividades intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens e serviços. (destaque não consta nos originais)**

18. Apesar de bem fundamentada a decisão da DRJ, a fundamentação foi diferente da utilizada nos Autos de Infração, como visto acima. Isto ocorre porque a Autoridade Fiscal utilizou **critério formal** para identificar se haveria subsunção da interpretação da norma com a interpretação do fato, ou seja, se os veículos se enquadravam nos tipos de automóveis descritos na lista prevista no art. 25, parágrafo único da IN n.º 11/96. Já a DRJ entendeu que o direito somente poderia ser usufruído se fosse demonstrada a efetiva utilização dos veículos na atividade fim, ou seja, que fosse demonstrado que os automóveis tinham relação intrínseca com a produção ou comercialização dos bens e serviços, o que deveria ter sido feito por meio da comprovação de como eram utilizados. Isto revela um critério material de decisão, diferente, portanto, do critério utilizado pela autoridade fiscal lançadora.

19. Por mais que o Impugnante tenha alegado em sua Defesa que a análise da aceitação das deduções deveria levar em conta a destinação dos bens e não sua caracterização, a abordagem da DRJ não tratou de discorrer ou rebater sobre o argumento, mas de utilizá-lo como principal fundamento para sua decisão. Além disto, a questão probatória não foi discutida até a manifestação da DRJ. Trata-se, portanto de inovação no fundamento, o que tem como efeito a limitação de defesa do Contribuinte. Desta feita, entende-se que deve ser acatado o argumento do Contribuinte, de forma reconhecer a nulidade da decisão recorrida, devolvendo os autos à DRJ para que profira novo julgamento.

MÉRITO

VI. Critério para dedução de despesas no caso concreto e sua comprovação

20. Os principais dispositivos que tratavam à época do objeto dos presentes autos eram o art. 13, III da Lei 9.249/95; art. 305, § 5º do Dec. 3000/99; art. 25, II, Parágrafo Único e alíneas do art. 25 da IN SRF n.º 11/96 e o art. 28 da Lei 9.430/96, cujas redações são transcritas abaixo:

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 n.º 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;

Art. 305. Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 57).

[...]

§ 5º Somente será permitida depreciação de bens móveis e imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).

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

[...]

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

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

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

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

21. A questão que se coloca é qual o critério que deve ser levado em consideração, se formal ou material, para identificar se os bens teriam relação intrínseca com a produção ou comercialização dos bens e serviços. Formal, se sua caracterização se desse com base com requisitos previstos em lei, bastando, portanto a identificação destes requisitos para afirmar se o bem tem ou não tal relação; material a constatação precisa ser efetiva, ou seja, se o bem efetivamente tenha a relação apontada.

22. O CARF já se manifestou em situação semelhante, por meio da Súmula n.º 79, cuja redação é a seguinte: A partir da vigência da Lei n.º 9.249, de 1995, a dedução de contraprestações de arrendamento mercantil exige a comprovação da necessidade de utilização dos bens arrendados para produção ou comercialização de bens e serviços. Tal Súmula, que estabelece um critério material, trata de situação semelhante à presente, mas do inciso II do art. 13 da Lei 9.249/95, entretanto, com a redação final do texto, que é o que se discute aqui, idêntica com a do inciso III.

23. Entende-se que, com base na lei, nem poderia se estabelecer outro critério que não o material, pois o texto normativo não prevê requisitos formais para que pudesse haver dúvidas de sua aplicação. Ou seja, não prevê quais características o bem deve ter para suas despesas pudessem ser abatidas, mas apenas que eles devem estar intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços. Esta previsão somente pode levar à conclusão de que o bem deve efetivamente estar ligado à atividade para que se possa usufruir do benefício.

24. O fato é que este não foi este o fundamento utilizado pela autoridade fiscal para o lançamento, portanto, não há como se manter um lançamento em que o critério utilizado seja equivocado. Assim, entende-se que os Autos de Infração devem ser cancelados.

25. É de se ressaltar, porém, que a legislação não permite que todas as despesas, pelo menos daquelas que demandem comprovação, por exemplo, manutenção, seguros, combustíveis, etc..., sejam abatidas sem que demonstre a sua existência. Para estas despesas, o abatimento somente pode ocorrer quando se houver comprovado a sua existência e a efetiva relação com o bem.

VII. Juros de mora e multa de ofício

26. O Recorrente alega que não poderiam incidir juros de mora sobre a multa de ofício, pois não haveria previsão legal para tanto. Este assunto já foi tema de discussão pelo CARF, o qual emitiu Súmula n.º 108, cuja redação é: Incidem juros moratórios, calculados à taxa

referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Com base na Súmula não deve ser este argumento do Recorrente acolhido

VIII. Conclusão

27. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, para com base em preliminar DAR-LHE PROVIMENTO, de forma a anular o julgamento recorrido e encaminhar os Autos à DRJ para que haja novo julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart