



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.000235/2005-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.130 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2021
Recorrente ACOC - ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000, 2001

GLOSA. DESPESAS NÃO COMPROVADAS. REQUISITOS. ÔNUS DA PROVA.

Somente serão dedutíveis as despesas efetivamente comprovadas por meio de documentação hábil e idônea e os gastos devem ser úteis ou necessários para a manutenção da empresa e relacionados ao seu objeto social.

GLOSA. DESPESAS DESNECESSÁRIAS. INDEDUTIBILIDADE.

No lucro real, a dedutibilidade das despesas depende da comprovação da sua necessidade à atividade da empresa e sua vinculação à respectiva fonte produtora, além da demonstração de que corresponderiam a gastos usuais e normais.

LANÇAMENTO DE CSLL.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo aspectos específicos a serem apreciados, aplica-se a mesma decisão aos tributos decorrentes de lançamentos reflexos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora. O conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca votou pelas conclusões da relatora.

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente

Assinado Digitalmente

Andréia Lúcia Machado Mourão – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de **recurso voluntário** interposto em face do Acórdão nº 12-19.533 – 2ª Turma da DRJ/RJOI, de 13 de junho de 2008.

O crédito tributário lançado se refere à exigência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), devidos nos anos-calendários 2000 e 2001, em decorrência de terem sido glosadas despesas não comprovadas e despesas não necessárias.

Segue descrição da autuação, reproduzida do Acórdão da DRJ:

O presente processo trata de autos de infração lavrados pela Defis/RJO (fls. 521/536). Conforme demonstrativos de fls. 527 e 536, o crédito tributário do processo se refere aos anos-calendários de 2000 e 2001, compreendendo R\$ 14.907,42 de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e R\$ 8.901,29 de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), bem como multa de ofício de 75% e encargos moratórios.

2. O enquadramento legal é citado às fls. 523, 524 e 527 (IRPJ); 531 e 536 (CSLL).

3. O interessado apresentou, para os anos-calendários de 2000 e 2001, Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 4/72, com apuração anual do IRPJ e da CSLL.

4. Conforme Termo de Verificação, fls. 135/137, a autuação se originou da glosa de despesas que não foram comprovadas, ou cuja necessidade, para a atividade da empresa, o interessado não logrou demonstrar.

4.1 DESPESAS NÃO COMPROVADAS: O contribuinte, regularmente intimado, não apresentou os documentos comprobatórios de despesas escrituradas nas seguintes contas: ALUGUÉIS E CONDOMÍNIOS; SERVIÇOS DE TERCEIROS; MANUTENÇÃO DE EQUIP. E INSTALAÇÕES; MANUTENÇÃO EQUIP. PERDIAL; SEGUROS; COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES; MAT. DE MANUTENÇÃO E OBRAS; VEÍCULOS; VIAGENS E ESTADIAS; OUTRAS DESPESAS. Item 1 do Termo de Verificação, fl. 135.

4.2. As DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS referem-se a:

a) IMÓVEIS RESIDENCIAIS que o interessado não comprovou estarem intrinsecamente relacionados com a atividade da empresa. Item 2 do Termo de Verificação (fls. 135/136), alíneas "a" (Aluguel e condomínio), "c" (Água e esgoto), "e" (manutenção de equipamento predial), "f" (conta telefônica de linha instalada no imóvel residencial do sócio), "g" (depreciação), "j" (obras) e "n" (IPTU);

O interessado, na fl. 555, 1º §, *in fine*, reconhece que os imóveis estavam "*desocupados durante os exercícios de 2000 e 2001*"

b) LANCHAS não relacionadas com a atividade da empresa. Item 2 do Termo de Verificação (fls. 135/136), alíneas "b" (manutenção), "d" (manutenção), "g" (depreciação), "i" (combustíveis e lubrificantes) e "m" (manutenção);

c) VEÍCULOS DE PASSEIO, não necessários para a empresa e que não foram empregados na realização dos seus negócios. Item 2 do Termo de Verificação (fls. 135/136), alíneas "g" (depreciação), "h" (seguros), "l" (manutenção) e "o" (IPVA);

d) CONTA TELEFÔNICA do celular da esposa do sócio da empresa. Item 2 do Termo de Verificação (fls. 135/136), alínea "f";

e) VIAGEM AO EXTERIOR de Gabriela Coelho, Teresinha Gomes e da esposa do sócio da empresa. Item 2 do Termo de Verificação (fls. 135/136); alínea "l";

f) FESTA DE 15 ANOS da filha do sócio (em 2000). Item 2 do Termo de Verificação (fls. 135/136), alínea "m";

g) INTERCÂMBIO DE INGLÊS do filho do sócio, Rodrigo, em 2001. Item 2 do Termo de Verificação (fls. 135/136), alínea "m".

Cientificado dos autos de infração, a contribuinte apresentou os seguintes argumentos em sua defesa, conforme trecho extraído do Acórdão da DRJ:

5. O interessado tomou ciência de auto de infração em 23/03/2005 (fls. 521 e 528), e, em 14/04/2005, apresentou impugnação (fls. 554/555) e documentos (fls. 556/683), alegando, em síntese, que:

5.1 Quanto às DESPESAS NÃO COMPROVADAS (fl. 555, 3º §):

a) *"Os documentos foram solicitados no termo de intimação do dia 0110312004 de forma sintética, apenas pelo nome da rubrica contábil, não sendo possível a verificação detalhada se todas as despesas relacionadas estavam ou não sendo apresentadas";*

b) O interessado não foi *"informado da falta de comprovante de qualquer despesa escriturada, ficando assim o mesmo impedido de apresentá-las";*

c) *"A documentação relacionada no auto de infração [esteve] o tempo todo disponível a fiscalização, sendo a mesma apresentada neste momento".*

5.2 Quanto às DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS:

5.2.1 As despesas glosadas ligam-se diretamente à atividade da empresa e foram escrituradas no livro Diário (fl. 554, item "DO MÉRITO", 1º §);

5.2.2 Quanto aos VEÍCULOS:

a) Encontram-se registrados no ativo permanente, conforme documentação apresentada no dia 06/08/2003 em atendimento ao termo de intimação do dia 28/07/2003 (fl. 554, item "DO MÉRITO", 2º §);

b) As despesas foram necessárias à manutenção e encontram-se comprovadas por notas fiscais em nome da empresa (fl. 554, item "DO MÉRITO% 2º §);

c) No Acórdão nº 101-81.025/91 (DOU de 05-06-91), do 1º Conselho de Contribuintes, foi decidido que gastos com combustíveis e lubrificantes se admitem normais se a empresa possui veículos registrados em seu patrimônio, e existam notas fiscais de venda a consumidor emitidas nominalmente expressando valores compatíveis com sua natureza (fl. 554 item "DO MÉRITO", 3º §);

5.2.3 Quanto aos IMÓVEIS (fl. 555, 1º §):

a) Encontram-se registrados no ativo permanente da empresa, conforme documentação apresentada no dia 06/08/2003 em atendimento ao termo de intimação do dia 28/07/2003;

b) Os imóveis foram adquiridos para investimento — aluguéis, conforme permitido pelo estatuto da empresa que prevê a administração dos bens próprios;

c) A empresa tem se mantido, desde o início da sua atividade, basicamente de rendimento de aluguéis;

d) As despesas são necessárias à operação e manutenção da atividade da empresa, apesar de os imóveis estarem desocupados durante os exercícios de 2000 e 2001;

5.2.4 *"O PN nº 32181 definiu o conceito de despesa necessária dizendo que o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos" (fl. 555, 2º §).*

A DRJ analisou as razões apresentadas pela interessada e decidiu pela procedência em parte da Impugnação, acatando parte dos comprovantes apresentados na Impugnação, referentes às despesas não comprovadas, de modo que a decisão proferida determinou:

(..) considerar devidos R\$ 14.703,24 de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ); e R\$ 8.778,71 de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), acrescidos de multa de ofício de 75% e encargos moratórios.

Segue a ementa do Acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

O interessado está obrigado a conservar em ordem os livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

Comprovadas das despesas, exonera-se o interessado, na medida da comprovação.

DESPESAS DESNECESSÁRIAS.

Para efeito de apuração do lucro real, são vedadas deduções de despesas desnecessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2000, 2001

DESPESAS NÃO COMPROVADAS OU DESNECESSÁRIAS.

Na apuração da base de cálculo da CSLL, aplicam-se as normas do IRPJ sobre comprovação e necessidade das despesas.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificado dessa decisão em 21/07/2008 o sujeito passivo apresentou **Recurso Voluntário** em 31/07/2008 (fls. 511 a 514) com suas razões de defesa.

Destaca-se que, com base nos mesmo elementos de prova, foram lavrados lançamentos de IRPJ e de CSLL (PAF nº 18471.000235/2005-33 - autos) e de IRRF (PAF nº 18471.000236/2005-88) para o anos-calendários 2000 e 2001. Observo que os dois processos estão sendo julgados nesta sessão de julgamento e são de minha relatoria.

No recurso voluntário, a contribuinte, apresenta os seguintes argumentos:

3. O presente auto deriva da adição feita ao resultado de despesas consideradas como não necessárias ou indevidamente comprovadas:

4. Todos os gastos porém, estão identificados e se referem a despesas ou custos que foram considerados como remuneração indireta dos administradores por se entender que foram realizados em seu benefício e não da própria sociedade.

5. Mais claramente ao analisar o processo 18471.000.236/05-88, referiu o termo de verificação fiscal que tais gastos eram "pagamentos de benefícios indiretos" e que foram adicionais "a declaração de rendimentos sob o título de "despesas operacionais" e afirmam mais claramente "no termo de verificação, fls. 65167, consideramos que tais despesas não eram necessárias para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. Tendo em vista que tais pagamentos resultaram em remuneração indireta e que a empresa não identificou o beneficiário destas empresas, cabe a tributação exclusivamente na fonte na alíquota de 35% de tais valores devendo o rendimento..."

6. Data vênua, a afirmativa carece de dois reparos.

O primeiro é quanto ao enquadramento legal adotado pois o autuante entendeu que os pagamentos eram feitos sem identificação do beneficiário ou natureza da transação.

7. Não é assim.

Os pagamentos foram glosados sob o fundamento de que se constituíam em salário in natura, já que os bens vinculados aos gastos não eram utilizados ao interesse social e ao contrário, tanto eles como as despesas, objeto da glosa, beneficiaram os administradores da sociedade.

8. Ora, se existia remuneração indireta, significa que o beneficiário era conhecido, assim só caberia:

- a) Adicionar o gasto à remuneração individual.
- b) Lançá-lo na conta de retiradas.
- c) Sujeitá-lo ao rendimento na fonte como rendimento do trabalho.

9. O seguinte reparo ao Termo diz respeito a indeterminação do beneficiário dos pagamentos. Ora, a única dúvida que não pode ser objeto de questionamento é exatamente esta.

O uso de imóveis residenciais, de lancha, dos veículos, a conta telefônica do celular da esposa do sócio da firma e sua viagem ao exterior, a festa de 15 anos de sua filha e intercâmbio em inglês de seu filho, evidentemente são gastos que só podem estar considerados como feitos em benefício do sócio controlador administrador da sociedade.

Não há assim, como entender que não existe identificação do beneficiário, pois ela decorre da própria natureza da glosa, como refere o relatório que amparou a decisão recorrida. (itens 4 e 5)

10. Por conseguinte, a questão:

- a) Não se refere a dedutibilidade do pagamento que é dedutível como retirada paga *in natura*.
- b) Está restrita a incidência do imposto de renda na fonte, segundo a tabela do art. 620 do RIR, objeto de auto independente.

11. Como está, o auto repousa numa contradição em termos, pois ao mesmo tempo:

- a) Indica ter existido uma remuneração indireta ao administrador, o que constitui verba dedutível a título de pro-labore.
- b) Não altera a remuneração declarada para efeitos fiscais, embora cobre a tributação mais elevada no caso de pagamento a terceiros.

12. Por conseguinte, supondo-se que o auto fosse procedente, o que caberia era simplesmente reclassificar o pagamento que estava lançado genericamente como despesa operacional para uma conta específica de retiradas de administrador, pagas diretamente em dinheiro ou indiretamente em benefício como ocorre no caso.

Em qualquer caso, a verba sempre seria para efeito de cálculo do IRPJ e da CSL dedutível.

13. Mas não é só.

A suplicante através dos mapas que se constituem nos anexos 1, 2 e 3, reconciliou os dados constantes do lançamento com os assentamentos contábeis e fiscais, concluindo, se procedente, o valor tido por devido seria bem mais reduzido do que está sendo cobrado.

Em anexo junta a suplicante:

- a) Cópia do controle de prejuízos fiscais a partir do ano de 1994 conforme parte B do LALU. (anexo 1)
- b) Cópia da parte A do LALUR referente ao ano-base de 2000 recomposta com a inclusão dos valores, objeto do presente lançamento, tanto para o imposto de renda quanto para a contribuição social. (anexo 2)
- c) Idêntico documento com relação ao ano-base de 2001. (anexo 3)
- d) Mapa demonstrativo, resumo das diferenças de imposto de renda e contribuição social apuradas segundo referido pela fiscalização e conforme os valores efetivamente devidos pela análise dos livros fiscais e similares especialmente o LALUR. (anexo 4)

14. Como se vê, se fosse procedente integralmente o auto, os valores máximos exigíveis seriam:

- a) No ano de 2000 — R\$ 2.810,42 a título de imposto de renda e R\$ 550,74 a título de contribuição social.
- b) No ano-base de 2001 — R\$ 6.533,60 a título de imposto de renda e R\$ 84,40 a título de contribuição social.

15. Sem embargo, entende a suplicante que no mérito o auto não é procedente.

16. Boa parte das glosas se refere às despesas dos custos que, pela sua natureza, são operacionais.

As parcelas relativas às despesas de conservação de imóveis, inclusive depreciação e IPTU, despesas de manutenção, depreciação de lancha e veículos de passeio e de seguro, constituem gastos que são intrinsecamente ligados à existência de respectivos bens no ativo permanente.

17. Por conseguinte, elas teriam de ser realizadas em qualquer caso, pouco importando que, efetivamente, utiliza o bem.

18. Como já se firmou na presente impugnação, este fato afetaria a classificação contábil da despesa, mas em qualquer hipótese os gastos referidos teriam de ser efetivamente realizados pouco importando o destino deles.

19. Por esta razão, entende a suplicante que cabe referidos como operacionais, independente da sua classificação.

Ao final, requer:

Por todos estes motivos, está certa a suplicante que o presente recurso será conhecido e provido para se dar pela improcedência do auto.

Termos em que, E. R. M.

É o relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 1302-005.130 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 18471.000235/2005-33

Voto

Conselheira Andréia Lúcia Machado Mourão, Relatora.

Conhecimento.

O sujeito passivo foi cientificado em **21/07/2008** do Acórdão nº 12-19.533 – 2ª Turma da DRJ/RJOI, de 13 de junho de 2008, tendo apresentado seu Recurso Voluntário, em **31/07/2008**, dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, de modo que o recurso é tempestivo.

O Recurso é assinado por procurador da empresa, regularmente constituído, em conformidade com os documentos anexados aos autos.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme art. 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e por preencher os requisitos de admissibilidade.

Mérito.

Pela análise dos autos, verifica-se que, com base nos mesmo elementos de prova, foram lavrados lançamentos de IRPJ e de CSLL (PAF nº 18471.000235/2005-33 – autos) e de IRRF (PAF nº 18471.000236/2005-88) com fatos gerados ocorridos nos anos-calendários 2000 e 2001. Há, portanto, duas incidências distintas:

- lançamento de IRRF, exigido da autuada na condição de responsável (fonte pagadora de rendimentos);
- lançamento de IRPJ e de CSLL, exigido da autuada na condição de contribuinte sujeito a tributação pelo lucro real.

Os presentes autos tratam da discussão sobre lançamento de IRPJ e de CSLL relativos aos anos-calendários 2000 e 2001, em decorrência de glosa de despesas não comprovadas e despesas não necessárias.

Inicialmente deve ser destacado que, na apuração do lucro real, que constitui uma das formas de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, é preciso confrontar as receitas com as despesas da empresa, ao longo do ano-calendário, para se determinar o lucro líquido e, a partir daí, promover os ajustes (adições e exclusões) determinados pela legislação tributária.

As despesas operacionais dedutíveis são as que atendem aos requisitos estabelecidos no art. 47 da Lei nº 4.506/64, que dispõe sobre o imposto que recai sobre as rendas e proventos de qualquer natureza:

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

§ 3º Somente serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita, furto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial.

Buscando definir o que seriam as despesas consideradas “usuais” ou “normais” no tipo de atividade da empresa, a Receita Federal publicou o Parecer Normativo CST nº 32/1981, que estabeleceu:

4. Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.

5. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito de "usualidade" deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio.

Passo a análise das glosas de despesas que originaram os lançamentos objeto dos presentes autos.

a) Despesas não comprovadas.

O primeiro passo para se aferir a dedutibilidade ou não de uma despesa é verificar se ela está comprovada por documentação fiscal idônea.

O Termo de Verificação Fiscal relaciona quais despesas escrituradas foram consideradas como não comprovadas pela contribuinte:

1. Falta de comprovação de algumas despesas escrituradas nas seguintes contas:

ALUGUÉIS E CONDOMÍNIOS (conta 54201-6), SERVIÇOS DE TERCEIROS (conta 54203-2), MANUTENÇÃO EQUIP. E INSTALAÇÕES (conta 54211-3), MANUTENÇÃO EQUIP. PREDIAL (conta 54212-1), SEGUROS (conta 55107-4), COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES (conta 55109-0), MAT. DE MANUTENÇÃO E OBRAS (conta 55116-3), VEÍCULOS (conta 55118-0), VIAGENS E ESTADIAS (conta 55121-0) e OUTRAS DESPESAS (conta 55122-8). O contribuinte, regularmente intimado, não apresentou os documentos comprobatórios dos valores demonstrados no quadro anexo: DESPESAS SEM COMPROVAÇÃO e que foram lançados em sua declaração de rendimentos como despesas operacionais. Tais valores encontram-se escriturados no livro RAZÃO da empresa, relativo aos anos-calendário de 2000 e 2001, cujas folhas anexamos.

A DRJ analisou os documentos constantes dos autos e considerou que a documentação probatória constante nas fls. 562 a 575 dos autos comprovava despesas dedutíveis no valor de **R\$ 124,15** no ano 2000 e no total de **R\$ 1.820,47** em 2001, conforme quadro a seguir:

Conta	Data	Valor	Comprovantes (fl.)
55109-0 – Combustíveis e lubrificantes	30/11/2000	124,15	574
TOTAL 2000		124,15	
54201-6 – Aluguéis e condomínios	09/07/2001	341,34	572
56110-0 – IPVA	01/02/2001	598,75	567
56110-0 – IPVA	05/03/2001	856,66	564
56110-0 – IPVA	04/06/2001	23,72	565
TOTAL 2001		1.820,47	

Em seu recurso voluntário, a contribuinte discorre sobre uma possível reclassificação das despesas, com base nos valores constantes do Lalur, e defende, na hipótese dos autos de infração serem julgados integralmente procedentes, que os valores máximos exigíveis seriam os transcritos abaixo:

14. Como se vê, se fosse procedente integralmente o auto, os valores máximos exigíveis seriam:

- a) No ano de 2000 — R\$ 2.810,42 a título de imposto de renda e R\$ 550,74 a título de contribuição social.
- b) No ano-base de 2001 — R\$ 6.533,60 a título de imposto de renda e R\$ 84,40 a título de contribuição social.

De forma geral, deve ser destacado que a inexatidão material é passível de ser declarada de ofício ou a pedido da contribuinte, nos termos do art. 149 do CTN. Assim, caso ficasse demonstrado nos autos, por meio de documentação fiscal idônea, erro de fato cometido pela interessada, poderia ser feita uma possível reclassificação da escrituração contábil, seguindo as normas vigentes.

No entanto, não é o que se observa no presente caso. De fato, o que ocorre é que parte das despesas declaradas sequer foram comprovadas. A contribuinte não apresentou novos documentos no Recurso Voluntário que demonstrassem o direito alegado, nem apontou objetivamente algum erro na análise documental efetuada na decisão recorrida.

Desse modo, entendo que não cabe a reestruturação contábil proposta.

Além disso, deve ser mencionado, conforme disposto no inciso III do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), que a interessada deve instruir sua defesa (impugnação / recurso voluntário) com documentos que respaldem suas afirmações:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Ainda sobre o tema, o Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015) dispõe em seu art. 373 que o ônus da prova recai sobre a contribuinte, que deve trazer aos autos elementos que não deixem dúvida quanto ao fato questionado:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Diante do exposto, neste ponto deve ser mantida a decisão recorrida.

b) Despesas não necessárias.

Conforme mencionado no início deste voto, a mesma situação fática tratada nos presentes autos deu origem a duas incidências distintas:

- lançamento de IRPJ e de CSLL, exigido da autuada na condição de contribuinte sujeito a tributação pelo lucro real, que auferiu lucro, mas o declarou em montante a menor do que o devido, em razão da dedução de despesas que não foram regularmente provadas (objeto dos presentes autos);
- lançamento de IRRF, exigido da autuada na condição de responsável (fonte pagadora de rendimentos), por não ter cumprido condições previstas na legislação para tributação de pagamentos efetuados a “administradores, diretores, gerentes e seus assessores” que possibilitariam a configuração das despesas glosadas como remuneração indireta para efeitos de tributação de rendimentos do trabalho assalariado.

Pela análise dos autos verifica-se que, no Recurso Voluntário, a contribuinte concentra seus argumentos na defesa de que teria se equivocado ao contabilizar os pagamentos das despesas consideradas não necessárias como “despesas operacionais”, que deduzem o lucro auferido na sistemática de tributação pelo lucro real, ao invés de ter categorizado os pagamentos como remuneração indireta de “administradores, diretores, gerentes e seus assessores”, que, cumpridas as exigências legais, possibilitariam a tributação destes valores como rendimentos do trabalho assalariado.

A questão da diferenciação entre os lançamentos lavrados (IRPJ/ CSLL e IRRF) é relevante na análise deste argumento e foi bem fundamentada no Acórdão nº 1101-000.825, de 06 de novembro de 2012, com voto vencedor redigido pela Conselheira Edeli Pereira Bessa, cujas razões transcrevo a seguir:

No presente caso, portanto, há duas incidências distintas: 1) o IRRF exigido da autuada na condição de responsável (fonte pagadora de rendimentos) que não se desincumbiu de seu dever de identificar o beneficiário e/ou a causa do pagamento e, por consequência, permitir ao Fisco confirmar a regular tributação de eventual rendimento auferido por este beneficiário, e 2) o IRPJ exigido da autuada na condição de contribuinte que auferiu lucro, mas o declarou em montante menor que o devido, em razão da dedução de despesas que não foram regularmente provadas.

Em outras palavras, a incidência do IRPJ decorrente de uma despesa que não reúne os requisitos legais para sua dedutibilidade não converte esta parcela em rendimento da própria pessoa jurídica, a dispensar a incidência que poderia existir em desfavor do beneficiário do pagamento. É certo que a base de cálculo do IRPJ resta majorada e, por consequência, há renda tributável no seu sentido próprio, qual seja, resultado líquido de acréscimos e decréscimos patrimoniais num mesmo período de apuração. Mas este resultado líquido não se confunde com o conceito de rendimento, acréscimo individualmente auferido, no caso, por outro sujeito passivo, em razão de uma operação específica, que poderia sujeitar-se a tributação isolada, a qual é presumida pela lei em razão da omissão de informações por parte da fonte pagadora.

Segue ementa desta decisão:

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. GLOSA DE DESPESA NA APURAÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL. INCIDÊNCIA DE IRPJ. COMPATIBILIDADE.

O art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, impõe consequências à fonte pagadora de rendimentos que não se desincumbe de seu dever de identificar o beneficiário e a causa do pagamento, de modo a permitir a confirmação da regular tributação de eventual rendimento auferido

por aquele beneficiário. Nada impede que este mesmo pagamento, quando contabilizado como despesa, seja também glosado na apuração do lucro tributável e resulte na exigência de imposto da mesma pessoa jurídica, mas na condição de contribuinte.

Dessa forma, ainda que ficasse comprovado, nos autos do PAF nº 18471.000236/2005-88, que tem por objeto o lançamento de IRRF, que as despesas poderiam ser classificadas como rendimentos indiretos dos “administradores, diretores, gerentes e seus assessores” (rendimentos do trabalho assalariado), trata-se de matéria que não interfere nas infrações lavradas nos presentes autos, tendo em vista que a infração se originou da contabilização de despesas consideradas desnecessárias, que reduziram o lucro da empresa apurado na sistemática do lucro real.

No presente caso, o que deveria ter sido demonstrado pela contribuinte é que os gastos realizados seriam necessários, ou seja, essenciais às atividades da empresa, conforme definição exarada pela Receita Federal no Parecer Normativo CST nº 32/1981, “*o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos*”.

A determinação da natureza das despesas glosadas, bem como a análise dos argumentos e documentos contidos nos autos, foi realizada no Acórdão da DRJ. Registro que não foram apresentados outros documentos com o Recurso Voluntário. Como concordo com os argumentos apresentados, reproduzo trecho da decisão, adotando-os como razão de decidir, nos termos do art. 57, § 3º, do anexo II do RICARF,:

9. Despesas não necessárias

9.1. O RIR/1999, no seu art. 299, preceitua que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

9.2. Assim, conforme a atividade que a sociedade desenvolva, as despesas que realizar poderão ser consideradas necessárias, ou não, à empresa ou à manutenção da respectiva fonte produtora.

9.3. Conforme 11ª alteração do contrato social do interessado (fl. 558), “O objeto social da Empresa será a prestação de serviços de Consultoria Administrativa Financeira, Projetos e Sistemas na Área de Informática, podendo também participar no capital de outras sociedades comerciais ou civis como sócia, acionista ou quotista, Assessoria e Consultoria na Intermediação de Negócios na Área de Seguros e Marketing Esportivo” (grifamos).

9.4. Tomando este objeto como parâmetro, examinemos a procedência das glosas impugnadas:

9.5. Quanto às DESPESAS COM VEÍCULOS (Item 4.2 ‘c’, supra):

9.5.1 O Termo de Verificação, fl. 136, no seu item 2, alínea ‘g’, menciona que foram glosadas despesas referentes a veículos de passeio (BX Gol, Gol 2000, Omega, Palio, Alfa Romeo, Elba, Palio Weekend, Santana e lancha aquática). Tais veículos, em regra, não são empregados em atividades econômicas, embora, excepcionalmente, este emprego seja possível.

9.5.2. Neste sentido, a Instrução Normativa nº 11/1996, no seu art. 25, parágrafo único, não menciona veículos de passeio, como intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização:

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

(...)

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

(...)

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;

9.5.3. O interessado poderia ter apresentado prova em contrário, demonstrando a necessidade das despesas com veículos de passeio, mas não o fez. O registro dos veículos no ativo permanente e a comprovação de despesas normais de manutenção com notas fiscais em nome da empresa poderiam demonstrar, em tese, que o interessado suportou tais despesas, mas não que elas eram necessárias.

9.6. Quanto às DESPESAS COM IMÓVEIS:

9.6.1. A interessada afirma em sua impugnação (fl. 555, 1º §) que "Os imóveis foram adquiridos para investimento - aluguéis, conforme permitido pelo próprio estatuto da empresa que prevê a administração dos bens próprios, tendo se mantido a empresa, desde o início da sua atividade, basicamente de rendimento de aluguéis".

9.6.2. Entretanto, em face do tipo de atividade do interessado, mencionada no item 9.3 supra, as despesas com imóveis, especificadas no item 4.2 'a', não podem ser consideradas, em regra, necessárias.

9.6.3. Novamente, assim como dissemos em relação às despesas com veículos, o interessado poderia ter apresentado prova em contrário, demonstrando a necessidade das despesas, mas não o fez. O registro dos imóveis no ativo permanente; sua aquisição para investimento; e a desocupação durante certo período poderiam demonstrar, em tese, que o interessado suportou tais despesas, mas não que elas eram necessárias.

9.7. Quanto as DEMAIS DESPESAS:

9.7.1. As demais despesas classificadas pelo Fisco como não necessárias, item 4.2 supra, (LANCHA, CONTA TELEFÔNICA, VIAGEM AO EXTERIOR, FESTA DE 15 ANOS e INTERCÂMBIO DE INGLÊS) não podem ser consideradas, em princípio, como necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. O interessado poderia ter apresentado prova em contrário, mas limitou-se, na parte relativa a este ponto, a pedir "a impugnação do auto por tratar-se de despesas diretamente ligadas a atividade fim da empresa e escrituradas no livro diário" (fl. 554, item 'DO MÉRITO', 1º §). Entretanto tal alegação, por si só, não infirma o juízo de desnecessidade.

Em relação à reclassificação sugerida pela contribuinte, ainda que hipoteticamente possível, conforme abordado por esta relatora no item anterior deste voto – “Despesas não comprovadas”, não ficou configurado nos presentes autos erro de fato que possibilitasse tal medida. Desse modo, entendo que não cabe a reestruturação contábil proposta.

Registro, que também se aplicam a matéria em discussão outros apontamentos feitos no item mencionado, aqueles que tratam do momento processual para apresentação de provas no PAF; da constatação de que a contribuinte não apresentou no Recurso Voluntário documentação hábil a comprovar que as despesas glosadas seriam necessárias; e do fato de que não foram identificadas objetivamente eventuais falhas na análise efetuada pela DRJ.

Quanto ao auto de infração de CSLL, não havendo aspectos específicos a serem apreciados, aplica-se o decidido em relação ao lançamento do IRPJ, formalizado com base nos mesmos elementos fáticos.

Portanto, quanto a esta matéria, também deve ser mantido o crédito tributário reconhecido no Acórdão da DRJ.

Conclusão

Diante do exposto, VOTO em **negar provimento** ao Recurso de Voluntário.

Assinado Digitalmente

ANDRÉIA LÚCIA MACHADO MOURÃO