



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

Processo nº 18471.001113/2005-64
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-00.638 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente Cipa Comércio Indústria Participação e Administração S/A
Recorrida Fazenda Nacional

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000

INCONSTITUCIONALIDADE DE ATO LEGAL. O Carf não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

LANÇAMENTO. DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL. A descrição dos fatos e o enquadramento legal informados no auto de infração proporcionam ao sujeito passivo condições de exercer o seu direito de defesa. Eventual insuficiência desses elementos essenciais ao lançamento tributário são superáveis, não resultando nulidade do auto de infração, quando o sujeito passivo demonstra perfeita compreensão da infração que lhe foi imputada.

DECISÃO. FALTA DE EXAME INDIVIDUALIZADO DAS ALEGAÇÕES DE DEFESA. VALIDADE. É válida a decisão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos de defesa, adotou fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

APURAÇÃO ANUAL DO IRPJ E DA CSLL. FATO GERADOR. No regime de apuração do lucro real anual, com recolhimentos do imposto com base em estimativas mensais, o fato gerador ocorre no dia 31 de dezembro do correspondente ano-calendário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

LUCRO REAL. DESPESAS. CONDIÇÕES PARA DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO. Despesas dedutíveis são aquelas necessárias à atividade da pessoa jurídica, relativas à efetiva contraprestação de algo recebido,

corroboradas por documentação própria e devidamente registradas na contabilidade.

BRINDES. DEDUÇÃO NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. VEDAÇÃO LEGAL EXPRESSA. As despesas com brindes não são dedutíveis para fins de apuração do lucro real por disposição expressa de lei (art. 13, VII, da Lei 9.249/95).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial para determinar a exclusão do valor de R\$ 629,35 da base de cálculo tributável.

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente e Relator
(assinatura digital)

Participaram do julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata, José Sérgio Gomes, Eric Moraes de Castro e Silva, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 12-20.501/2008 (fls. 527), da 3ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I-RJ.

Para descrição dos fatos, adoto por transcrição o relatório da decisão recorrida, tendo em vista a sua clareza e objetividade:

“Trata-se de auto de infração lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização/RJ (fls. 01/490), o qual foi cientificado ao interessado em 12/09/2005 (fl. 490), para exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) de R\$ 76.215,67, Contribuição Social (CSLL) de R\$ 32.069,01 e acréscimos legais, totalizando o crédito tributário de R\$ 276.743,14 (fls. 2).

No curso do procedimento fiscal, a autoridade administrativa lançadora, conforme relatado no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 476/477) e na descrição dos fatos do auto de infração, constatou as seguintes irregularidades:

I – Despesas não comprovadas: caracterizada pela falta de comprovação, com documentação hábil e idônea, da dedução de despesas incluídas na conta Assistência Médica, Odontológica e Farmácia a empregados em nome de LYDDA no valor de R\$ 11.526,63 (fl. 339).

Período de apuração: 12/2000.

II – Despesas indedutíveis: a autoridade administrativa informa que a empresa não comprovou, com documentação hábil e idônea, que as despesas, discriminadas no mencionado Termo de Verificação e Constatação Fiscal, no valor total de R\$ 389.336,07, eram necessárias à atividade da empresa e que contribuíram para a manutenção da fonte de receitas.

Período de apuração: 12/2000.

O enquadramento legal da autuação encontra-se descrito às fls. 480, 482, 485, 487 e no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 476/477).

O interessado, cientificado em 12/09/2005, apresentou impugnação, em 11/10/2005, cujos principais argumentos estão sintetizados a seguir (fls. 492/503): (...)

A DIPJ/2001 foi apresentada com opção de apuração do IRPJ e da CSLL com base no regime de tributação do lucro real anual (fls. 05).

Em face de tempestiva impugnação (fls. 492), o órgão de primeira instância julgou o lançamento procedente em parte, por unanimidade, assim resumindo o acórdão:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADOS.

A dedução dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e, da necessidade às atividades da empresa.

CUSTOS OU DESPESAS INDEDUTÍVEIS.

Mantém-se o lançamento da glosa de custos/despesas que não atendem aos requisitos de necessidade, usualidade e normalidade, entretanto, a parcela do lançamento, referente à glosa de despesa indedutível que não afetou a apuração do resultado do exercício, dever ser cancelada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz em razão da relação de causa e efeito que os vincula.”

Cientificada da decisão em 23/09/2008 (fls. 541-verso), a contribuinte interpôs o recurso no dia 20 do mês seguinte (fls. 544).

Suscitou preliminares de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa e de decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário. Também reclamou de omissões na decisão recorrida.

No mérito, defendeu a legalidade dos valores deduzidos como despesas, considerou a multa ilegal e confiscatória – devendo ser reduzida a 20% “em aplicação analógica do art. 59 da Lei 8.383/91” – e refutou o cálculo dos juros de mora com base na taxa Selic.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva

O recurso foi apresentado por parte legítima, tempestivamente, além de reunir os demais pressupostos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Inicialmente, registre-se o descabimento, no âmbito do julgamento administrativo tributário, do exame de alegações relativas a supostas inconstitucionalidades de leis vigentes, matéria privativa do Poder Judiciário nos termos do art. 102 da Constituição da República, restando passível de verificação, tão-somente, a conformidade do ato de lançamento à legislação tributária aplicável.

Esse é o entendimento consubstanciado em Súmula deste Conselho:

“Súmula Carf nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Como preliminar, a recorrente considerou confusos o enquadramento legal e a descrição dos fatos, o que seria motivo de nulidade do lançamento tributário por cerceamento do seu direito de defesa.

Afirmou que a multa só seria exigível após conclusão do processo administrativo, no qual seriam assegurados o contraditório e a ampla defesa. Ocorrendo de modo diverso, restaria caracterizada aplicação de sanção sem o devido processo legal.

Constata-se que o auto de infração e o TVCF (termo de verificação e constatação fiscal) que o acompanha relacionam os fatos e o enquadramento legal.

A descrição da infração contém os itens da DIPJ e valores tributados, além dos motivos da rejeição pela autoridade fiscal e as contas contábeis relacionadas.

Vê-se, portanto, que a autoridade fiscal observou os requisitos fixados pelo art. 10 do Decreto 70.235/1972 na redação do auto de infração, garantindo ao contribuinte o perfeito conhecimento dos contextos de fato e de direito relativos à exigência.

Constata-se, do exame da impugnação e do recurso apresentados, que o sujeito passivo demonstrou plena compreensão das infrações indicadas. Eventual imprecisão no enquadramento legal, o que se cogita apenas para fins de argumentação, em nada prejudicou a sua defesa.

A multa foi corretamente aplicada nos termos prescritos pelo art. 142 do CTN – Código Tributário Nacional c/c o art. 44, I, da Lei 9.430/1996 e o art. 10 do Decreto 70.235/1972, garantindo-se à contribuinte o pleno exercício do contraditório e do direito de defesa no âmbito destes autos, conforme rito processual disciplinado pelo Decreto 70.235/72.

A exigibilidade da multa se encontra suspensa por força do comando do art. 151, III, do CTN, assim como todo o crédito tributário constituído mediante o lançamento ora discutido.

Conforme relatado, o lançamento é relativo ao ano-calendário 2000, no qual a contribuinte apurou a base de cálculo segundo as normas do regime de tributação pelo lucro real anual.

Com o advento da Lei 9.430/96, o IRPJ e a CSLL passaram a ser determinados em períodos trimestrais ou anuais, a partir do ano-calendário 1997, segundo as disposições dos seus art. 1º e 2º, § 3º e 4º, IV, com a seguinte redação:

“Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

(...)

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº

8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

(...)

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.”

No regime do art. 2º, lucro real anual, o fato gerador ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. Os valores recolhidos sob a forma de estimativas mensais constituem meras antecipações, em caráter provisório, compensáveis na apuração anual definitiva (art. 2º, § 4º, IV).

Considerando-se que o fato gerador ocorreu efetivamente em 31/12/2000, vê-se que o lançamento tributário realizado no dia 12/09/2005 ocorreu no prazo de cinco anos estipulado pelo art. 150, §4º, do CTN.

A recorrente também reclamou de supostas omissões na decisão recorrida, que não teria enfrentado alguns dos seus argumentos de defesa.

Percebe-se da avaliação conjunta do relatório e do voto que o relator considerou todas as razões de recurso, adotando fundamentação suficiente para decidir as questões postas apesar da inexistência de alusão específica a cada uma das alegações trazidas na impugnação.

Sobre o tema, o STJ firmou entendimento quanto à desnecessidade de a decisão conter referência expressa a cada um dos argumentos relacionados pela interessada, desde que adotada fundamentação suficiente para decidir plenamente a controvérsia:

“Não viola os artigos 165, 458, II, e 535, II, do CPC, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta.” (Recurso Especial nº 687.417 – RS Recurso Especial 2005/0011982-9, Relator: Ministro Teori Albino Zavascki)

Na mesma linha, destaca-se voto da Exma. Ministra Eliana Calmon:

“O Tribunal não está obrigado a responder questionários formulados pelas partes, tendo por finalidade os declaratórios dirimir dúvidas, obscuridades, contradições ou omissões realmente existentes, pois existindo fundamentação suficiente para a composição do litígio, dispensa-se a análise de todas as razões adstritas ao mesmo fim, uma vez que o objetivo da jurisdição é compor a lide e não discutir as teses jurídicas nos moldes expostos pelas partes.” (EDcl na Ação Rescisória nº 770 - DF (1998/0035423-9))

É descabida a alegação de omissão no acórdão.

Assim, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância e de decadência.

No mérito, o art. 299 do RIR/99¹ define como operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Necessárias são aquelas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica.

As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, segundo prescreve o §2º do referido dispositivo legal.

A longa e consolidada jurisprudência administrativa acolhe o entendimento de que custos e despesas são dedutíveis quando necessários à atividade da pessoa jurídica, relativos à contraprestação de algo recebido (efetividade), corroborados por documentação adequada (idônea) e regularmente registrados na contabilidade.

Tratando-se de custo ou despesa, itens redutores da base de cálculo tributável, cabe ao sujeito passivo comprovar a legitimidade do seu lançamento contábil.

Segundo a prestigiosa orientação de Antônio da Silva Cabral², “em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.”

A autoridade fiscal relacionou no TVCF despesas não comprovadas (item 1) e indedutíveis (item 2).

O órgão de primeiro grau julgou procedente a exigência relativa ao item 1.

No seu recurso, a contribuinte considerou desnecessária a juntada de documentação relativa às despesas tributadas como não comprovadas, tendo em vista que tal acervo esteve à disposição para exame e as afirmações das autoridades fiscais seriam meras ilações. Sustentou que caberia ao Fisco comprovar as suas alegações além de afirmar que não teria infringido os dispositivos legais citados no auto de infração.

Conforme exposto acima, cabe ao sujeito passivo comprovar com documentação adequada os valores deduzidos como despesa, o que não logrou fazer em razão da negativa de apresentar documentação. O que pretende a recorrente, na prática, é transferir para o Fisco tarefa que é sua.

As despesas consideradas indedutíveis pela autoridade lançadora abrangeram valores informados na DIPJ como correção monetária/juros de mora e multas (item 2.1); outras despesas bancárias (item 2.2); despesas com cobrança (item 2.3) e outras despesas operacionais (item 2.4).

¹ Matriz legal: art. 47 da Lei 4.506/1964.

² “Processo Administrativo Fiscal”, São Paulo, Saraiva, 1993, pág. 298.

O órgão de primeiro grau determinou a exclusão do item 2.2, relativo a “outras despesas bancárias”, e da parcela de R\$ R\$ 169.898,14 do total de R\$ 209.768,17 constante do item 2.3 (despesas com cobrança), mantendo os demais.

Constam do item 2.1 despesas registradas nas contas contábeis 4.1.1.04.04-8 (correção monetária/juros de mora) e 4.1.1.04.05-1 (multas), nos valores de R\$ 6.028,33 e R\$ 6.973,18, respectivamente, segundo cópia do livro Razão (fls. 301/302).

A recorrente alegou ausência de vedação legal à dedução de correção monetária ou de juros de mora.

Acerca das multas, afirmou serem indispensáveis à sua atividade e reclamou contra a ausência de discriminação das espécies no auto de infração, se compensatórias ou por infrações fiscais. A autoridade fiscal teria optado, “simploriamente”, por rejeitar a dedução do total das multas incluídas na referida rubrica contábil.

Segundo o comando o art. 16, §4º, do Decreto-lei 1.598/1977, repetido no art. 41, §5º, da Lei 8.981/1995, (art. 344, §5º, do RIR/1999), não são dedutíveis na apuração do lucro real as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

A Receita Federal, por intermédio do PN CST 61/1979, expressou o entendimento de que juros de mora e multas de mora e relativas a descumprimento de obrigações acessórias estão abrangidas pela exceção contida no citado comando e são admitidos, conseqüentemente, como despesas dedutíveis.

O total de R\$ 6.973,18 lançado na conta 4.1.1.04.05-1 (multas) reúne multa sobre IRPJ (R\$ 6.343,83), multa por atraso na entrega de DCTF (R\$ 143,35) e multa referente a rescisão de contrato com o Ed. Henriette (R\$ 486,00), conforme registro do Razão (fls. 302).

A documentação composta de carta cobrança, Darf e extrato de processo (fls. 473/475) revelam que a multa sobre o IRPJ é relativa a infração fiscal imposta em auto de infração, no percentual de 75%. O código de receita 2917 impresso no Darf corresponde a lançamento de ofício de IRPJ.

É, portanto, indedutível a multa em razão da vedação legal do art. 41, §5º, da Lei 8.981/1995, acima indicada.

Os juros de mora também são da mesma autuação (fls. 474).

Como regra geral, são dedutíveis, como visto na interpretação dada pelo PN CST 61/1979.

Entretanto, o mesmo artigo da Lei 8.981/1995, no seu § 2º, veda expressamente a dedução como despesa do imposto de renda do qual a pessoa jurídica seja sujeito passivo como contribuinte ou responsável em substituição ao contribuinte.

Como o principal não pode ser deduzido (IRPJ), os juros de mora que o acompanham estão submetidos ao mesmo tratamento tributário na apuração do lucro real. No caso concreto, os juros de mora são, desse modo, indedutíveis.

Enquadra-se na condição de dedutível dada pelo parecer a multa por atraso na entrega da DCTF, no valor de R\$ 143,35.

O Ed. Henriette se encontra relacionado (CNPJ 40.204.323/0001-11 – fls. 404) entre os muitos condomínios administrados pela recorrente.

A multa por rescisão de contrato decorre da atividade operacional da recorrente, devendo-se admitir a sua dedução como despesa.

Para Edmar Oliveira Andrade Filho³, “os contratos são firmados no pressuposto de que serão cumpridos, mas não existem garantias de que eles, efetivamente, serão cumpridos. Por vezes, fatores externos, que escapam à avaliação prudente das pessoas em geral, mesmo as especialistas, interferem no curso dos acontecimentos da vida; o direito não pode dar as costas a essas circunstâncias”.

Deve ser excluída a multa correspondente, de R\$ 486,00.

O item 2.3 do TVCF trata de despesas lançadas na conta 4.1.1.01.31-5 – despesas com cobrança no valor de R\$ R\$ 209.768,17. O valor corresponderia a despesas indevidamente deduzidas em razão de serem dos diversos condomínios administrados pela recorrente, por ela pagos.

Assim decidiu a turma recorrida:

“ ... conclui-se que parte da despesa de R\$ 209.768,17, glosada pela fiscalização, não afetou o resultado do exercício, pois os créditos escriturados na referida conta, no valor de R\$ 169.898,14, compuseram o saldo de ‘Outras Receitas Operacionais’ anulando o efeito no resultado do exercício, razão pela qual nesse item o lançamento é parcialmente procedente, devendo ser mantida a glosa de R\$ 39.870,03 (R\$ 209.768,17 – R\$ 169.898,14)”

A recorrente alegou que a despesa corresponderia a créditos seus contra os condomínios administrados relativos a dispêndios com materiais de expediente, xerox, remessas postais, CPMF, tarifas bancárias, etc., contabilizadas como despesas, por um lado, reduzindo o lucro líquido, e, por outro, como recuperação de custos/despesas, aumentando o lucro, procedimento que não influencia a base de cálculo tributável.

Juntou demonstrativo elaborado pela fiscalização por ocasião de autuação relativa a PIS e Cofins nos processos nº 18471.001114/2005-17 e 18471.001115/2005-53.

Presumindo que o demonstrativo referido pela recorrente seja o “Cipa receitas 2000” (fls. 504), não se identifica coincidência entre o montante de R\$ 39.870,03 e os diversos valores relacionados na planilha.

Em suma, o demonstrativo é insuficiente para comprovar a afirmação constante do recurso. Deve ser mantida esta parte da exação (item 2.3).

O item 2.4 relaciona dispêndios registrados como outras despesas operacionais, a exemplo de lanches e refeições da diretoria, representação, donativos, entretenimento, brindes, despesas judiciais, etc.

³ "Imposto de Renda das Empresas", São Paulo, 2006, Atlas, 3ª edição, pág. 198.

Esta parte do lançamento foi integralmente mantida pela decisão recorrida, nos seguintes termos:

“Item 2.4 – Outras despesas operacionais (total de R\$ 47.000,54):

Esse item é composto por diversas contas de despesas que serão analisadas individualmente a seguir.

Prejuízos contra terceiros (R\$ 3.619,79), despesas legais e judiciais (R\$ 15.753,65) e despesas diversas (R\$ 12.863,78)

Alega o Interessado que aos três gastos glosados se aplicam os mesmos argumentos do item 2.2 e 2.3 vistos anteriormente.

Analisando os autos, verifica-se que os valores das glosas efetuadas, discriminados às fls. 67, 70, 74/91 e 253/255, não estão evidenciados no demonstrativo de receitas “CIPA FISCAL RECEITAS 2000” de fl. 504.

Deste modo, diferente dos itens 2.2 e 2.3, não há comprovação de que o efeito negativo no resultado do exercício, provocado pelos gastos com despesas de terceiros suportados pelo Interessado, foi anulado pela escrituração/declaração de “receitas recuperadas”, conforme alegado pelo Interessado, razão pela qual nesses itens o lançamento é procedente.

Lanches e refeições da diretoria (R\$ 4.527,02)

Alega o Interessado que a denominação correta da conta é “lanches e refeições”, que os gastos precedidos do termo “diretoria” foram efetivamente efetuados por diretores, porém sempre acompanhados de clientes, sendo impossível segregar as parcelas pertencentes à diretoria e aos clientes e que várias despesas contabilizadas (R\$ 36,00, R\$ 44,00, R\$ 58,80, R\$ 167,00, R\$ 35,00, R\$ 42,00, R\$ 52,00 e R\$ 22,82) se referem a gastos com funcionários e clientes.

Inicialmente, deve-se registrar que o fato de não existir a expressão “da diretoria” no nome da conta não é suficiente para torná-la dedutível, mesmo porque, como se vê às fls 72/73, no histórico de quase todos lançamentos há a expressão “diretoria”.

O art. 249, § único, inciso V do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) expressamente determina que as despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores sejam adicionadas na apuração do lucro real.

A argumentação de que os gastos foram efetuados “sempre acompanhados de clientes” não justifica a dedutibilidade da despesa, pois o pagamento de despesas de terceiros não atende aos requisitos de necessidade, usualidade e normalidade, dispostos no art. 299 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), caracterizando-se como mera liberalidade do Interessado.

Quanto às despesas cujo histórico não contém a expressão “diretoria”, há que se registrar que a impugnação não veio acompanhada de documentos comprobatórios de que os referidos gastos foram efetuados por funcionários, pois como o próprio Interessado informa, o gasto registrado na conta pode se referir a clientes, a funcionários e até mesmo aos diretores.

Além disso, não é demais lembrar que para serem dedutíveis, as despesas com alimentação fornecida pela pessoa jurídica devem ser fornecidas indistintamente a

todos os seus empregados (art. 13, § 1º. da Lei nº 9.249, de 1995), o que também não está comprovado.

Registre-se, por fim, que cópias do Livro Razão demonstram apenas o registro contábil, mas não comprovam a natureza da despesa.

Deste modo, o lançamento quanto ao item analisado é procedente.

Despesas com representação (R\$ 35,00)

Equivoca-se o Interessado ao alegar que diante da irrelevância do valor, tornam-se desprezíveis considerações sobre o assunto, visto que toda e qualquer despesa deve ser comprovada e atender aos requisitos exigidos em lei para que possa ser dedutível no resultado do exercício.

Não havendo comprovação da dedutibilidade da despesa, o lançamento quanto ao item é procedente.

Donativos e contribuições (R\$ 2.410,00)

Alega o Interessado que “deixaram os autuantes de especificar quais as exigências contidas no artigo 365 do RIR/99 foram descumpridas pela autuada, deixando, ainda, de citar no enquadramento legal quais os dispositivos infringidos”.

No que tange ao enquadramento legal, dispõe o art. 249 do RIR/99, citado no auto de infração, em seu parágrafo único, inciso VII, que os gastos com doações devem ser adicionados na apuração do lucro real. Excetuam-se as doações referidas nos art. 365 e 371 do mesmo Regulamento.

Percebe-se assim, que a regra é a adição dos referidos gastos na determinação do lucro real, sendo a dedutibilidade exceção, a qual deve ser provada.

Nesse sentido, conforme visto em tópico analisado anteriormente, o ônus da prova quanto a valores que reduzem a apuração do lucro real cabe ao Interessado.

Não havendo prova nos autos de que a despesa sob análise se inclui no rol daquelas dedutíveis, conforme prevista na legislação do Imposto de Renda, o lançamento quanto a esse item é procedente.

Despesas com entretenimento (R\$ 7.791,30)

Alega o Interessado que tais despesas se referem a festas de funcionários patrocinadas pela empresa em decorrência de prêmios oferecidos aos mesmos, visando um melhor desempenho e dedicação em suas funções.

Analisando o histórico dos lançamentos contábeis (fl. 69), verifica-se que os gastos efetuados e arcados pelo Interessado não estão vinculados a sua atividade e, portanto, não atendem aos requisitos de necessidade, usualidade e normalidade, dispostos no art. 299 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), caracterizando-se como mera liberalidade do Interessado.

De fato, despesas com entretenimento dos funcionários pagas pelo Interessado devem ser arcadas pela própria pessoa jurídica. Não cabe repassar parte desse gasto à Fazenda Pública, mediante dedução da despesa na base de cálculo do Imposto de Renda.

Mesmo que pudesse ser dedutível tal despesa, os argumentos do Interessado não estão devidamente comprovados, são apenas alegações desprovidas de documentos.

Deste modo, o lançamento quanto ao item analisado é procedente.”

No recurso, foi alegado:

a) a denominação correta da conta seria "Lanches e Refeições". Os autuantes teriam sido induzidos a uma interpretação equivocada em razão de grande parte dos lançamentos contábeis utilizarem o termo "diretoria". Porém, tais gastos seriam de diretores sempre acompanhados de clientes, visando à obtenção de resultados favoráveis às atividades da empresa. Seria humanamente impossível identificar os gastos correspondentes a diretores e a clientes;

b) o valor de R\$ 35,00 classificado como despesa com representação deveria ser desconsiderado em razão do seu valor irrisório;

c) os autuantes não especificaram quais os requisitos do art. 356 do RIR/1999 deixaram de ser atendidos no caso de despesas com donativos e contribuições;

d) os dispêndios com entretenimento são vinculados à atividade da empresa, como incentivo e bem estar dos empregados;

e) a decisão foi omissa a respeito das despesas “legais jurídicas”, cuja dedução fora documentalmente demonstrada. Ocorreu omissão também em relação a despesas diversas (R\$ 12.863,78), em relação às quais cabe o mesmo argumento dos itens 2.2 e 2.3;

f) brindes têm finalidade de propaganda.

Vê-se que as questões suscitadas foram precisa e individualmente enfrentadas pela turma de primeira instância, com a decisão de cada item sendo devidamente motivada no voto condutor do acórdão contestado.

A decisão deve ser prestigiada nesse particular.

As despesas com brindes (anexos 15 e 16), desde que atendam a um critério de razoabilidade, são necessárias à atividade empresarial como instrumento de divulgação tanto da empresa como dos seus produtos e deveriam ser dedutíveis na apuração do lucro real.

Contudo, não foi essa a orientação adotada pelo legislador quando da elaboração do artigo 13, VII, da Lei 9.249/95, que assim dispõe:

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

(...)

VII - das despesas com brindes.

(...)”

Como se pode perceber, as despesas com brindes não são dedutíveis na apuração do lucro real por disposição expressa de lei.

Na contestação da taxa Selic como juros de mora, a recorrente se baseou nas razões comuns aos que se rebelam contra a sua aplicação.

Esse tema não suscita mais debates neste Colegiado em razão da Súmula Carf nº 4, com o seguinte enunciado:

“Súmula Carf nº 4. 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.”

A multa foi corretamente aplicada em observância ao comando do art. 44, I, da Lei 9.430/1996.

Em que pese o descabimento do exame neste julgamento de alegações relativas a supostas inconstitucionalidades de leis vigentes, conforme registrado no início deste voto, esclareça-se que os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco são fatores limitadores da produção legislativa, não estão direcionados à autoridade lançadora (como quer a recorrente), que atua apenas na condição de agente aplicador da lei, dentro dos limites e condições por ela fixados. Ao legislador cabe definir os parâmetros que resultarão na incidência tributária regulada por tais princípios.

Não se deve confundir a prerrogativa concedida à administração tributária para identificar “o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”, segundo previsto no §1º do art. 145 da Constituição da República, com eventual competência da fiscalização para avaliar situações individuais de capacidade contributiva. Afinal, como dito anteriormente, só a lei pode fazê-lo. À autoridade fiscal cabe unicamente realizar o lançamento nos estritos termos da lei vigente. Igual interpretação se aplica aos casos de situações caracterizadoras de confisco.

Ademais, sabe-se que o princípio da vedação ao confisco é dirigido aos tributos em geral, não se aplica às multas *ex officio*.

O entendimento de que o art. 150, IV, da Constituição da República abrange as multas, como defende a recorrente, não encontra respaldo na nossa doutrina tributária. Segundo a lição de Hugo de Brito Machado⁴:

“Em síntese, qualquer que seja o elemento de interpretação ao qual se dê ênfase, a conclusão será contrária à aplicação do princípio do não-confisco às multas fiscais. Se prestigiarmos o elemento literal, temos que o art. 150, inciso IV, refere-se apenas aos tributos. O elemento teleológico não nos permite interpretar o dispositivo constitucional de outro modo, posto que a finalidade das multas é exatamente desestimular as práticas ilícitas. O elemento lógico-sistêmico, a seu turno, não leva a conclusão diversa, posto que a não-confiscatoriedade dos tributos é garantida para preservar a garantia do livre exercício da atividade econômica, e não é razoável invocar-se qualquer garantia jurídica para o exercício da ilicitude.”

⁴ “Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988”, Dialética, 4ª edição, página 107.

A redução da multa para 20%, aventada pela recorrente, carece de previsão legal.

Conforme relatado, o processo também abrange autos de infração do tipo reflexo (CSLL). Neste caso, a decisão relativa ao auto de infração matriz (IRPJ) deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, conforme entendimento amplamente consolidado na jurisprudência deste colegiado, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Conclusão

Pelo exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para determinar a exclusão da base de cálculo do valor de R\$ 629,35 (R\$ 143,35 + R\$ 486,00), relativo à infração descrita no item 2.3 do TVCF (fls. 476).

Aloysio José Percínio da Silva
(assinatura digital)