



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

Processo nº	19515.720519/2011-05
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1202-001.002 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	09 de julho de 2013
Matéria	Adição ao lucro líquido.
Recorrente	OPERADORA DE SHOPPING CENTER ELDORADO LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006, 2007, 2008

DESPESA DE ALUGUEL. PESSOAS RELACIONADAS. GLOSA TOTAL. DESCABIMENTO.

Descabe a adição ao lucro líquido equivalente a glosa total da despesa de aluguel no caso de pagamento efetuado para pessoa jurídica com sócios em comum, quando a legislação tributária permite expressamente a dedução até o limite do valor de mercado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2006, 2007, 2008

DESPESA DE ALUGUEL. PESSOAS RELACIONADAS. GLOSA TOTAL. DESCABIMENTO.

Descabe a adição ao lucro líquido equivalente a glosa total da despesa de aluguel no caso de pagamento efetuado para pessoa jurídica com sócios em comum, quando a legislação tributária permite expressamente a dedução até o limite do valor de mercado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Geraldo Valentim Neto.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente substituto

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Carlos Mozart Barreto Vianna, Geraldo Valentim Neto, Orlando Jose Goncalves Bueno e Gilberto Baptista.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada contra autos de infração de IRPJ e CSLL, referentes aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008.

Consoante descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 469 a 471), cujos trechos mais relevantes são transcritos, com a vênia do colegiado, a fiscalização pode ser assim resumida:

"Em 18/03/2011, o contribuinte foi intimado a demonstrar a esta fiscalização a composição das fichas 5A e 5B das DIPJ's dos exercícios de 2006 e 2007. A empresa apresentou relatórios e lançamentos contábeis (razão) onde informa que as atividades da mesma referem-se a serviços recebidos a título de taxa de administração e administração do estacionamento Eldorado para os anos de 2006, 2007 e 2008.

Em verificação às receitas auferidas pela exploração da atividade de estacionamento do Eldorado foram observados os seguintes fatos, a saber:

O contribuinte apresentou a esta fiscalização, contrato de locação celebrado entre a Operadora Eldorado e Condomínio Eldorado com os seguintes itens:

- Locador: Condomínio Civil Eldorado - CNPJ 46.365.524/0001-87 (leia-se 01.054.399/0001-56);

-Locatário: Operadora de Shopping Center Eldorado Ltda - CNPJ 01.054.399/0001-56 (leia-se: 46.365.524/0001-87);

- Objeto: Estacionamento de veículos;

- Aluguel: 95% da Receita Líquida que vier a apurar no período - quinzenal, dias 15 e 30 de cada mês.

-Item 3, p.u. deste contrato, entende-se por receita líquida o faturamento total do estacionamento, abatidas as despesas administrativas e operacionais (pessoal, leasing, energia, etc) e deduzidos, ainda, todos os impostos e taxas decorrentes da operação e os impostos incidentes.

De acordo com disposto nas DIPJ's - Declarações de Informações Econômicos-Fiscais -anos-calendário 2006, 2007 e 2008 e, Convenção Condomínio Eldorado, temos, tanto para a Operadora Eldorado quanto para o Condomínio Eldorado, os mesmos sócios / co-proprietários: Taveri Participações e Serviços Ltda-CNPJ 46.365.524/0001-87 (leia-se 62.542.428/0001-13); Verpar Centros Comerciais S/A - CNPJ 01.327.874/0001-10.

A partir do acima exposto, observa-se que:

O contrato de locação celebrado entre as partes Operadora Eldorado e Condomínio Eldorado, referem-se, aos mesmos proprietários de ambas as entidades, ou seja, Taveri e Verpar cuja destinação dos "aluguéis", recebidos pelas empresas, são destinados pela Operadora Eldorado de forma equânime para ambas.

Ainda com relação ao contrato de locação acima, temos que, para se calcular o citado aluguel, definido em contrato como sendo 95% da receita líquida da operação, teríamos que calcular o lucro líquido da empresa antes do IR, senão vejamos:

O artigo 280 do RIR/99 define receita líquida de vendas e serviços como a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

No caso em tela, conforme planilhas dispostas pela Operadora Eldorado, a mesma apurou o cálculo do lucro da atividade de estacionamento para, aí sim, calcular o referido aluguel. Após tal cálculo, a empresa refez todos os cálculos do DRE da empresa, incluindo a citada despesa de locação, já com o montante de 95% do lucro da atividade que deveria ter sido oferecido à tributação para cálculo do IR e CSSL.

Em suma, tal "aluguel" de 95% da receita líquida de aluguel citado pela empresa, corresponde, conforme os próprios relatórios apresentados, a 95% do lucro da atividade.

Levando-se em consideração que o montante de 95% do lucro da atividade não foi oferecido à tributação, tal valor, conforme disposto no artigo 249, I e p.u., I do Decreto 3.000/99 (RIR/99), deverá ser adicionado ao lucro líquido, a saber: [...]

Diante dos fatos, considerando-se que:

A empresa Eldorado e Condomínio Eldorado possuem os mesmos sócios/co-proprietários, Taveri e Verpar, e no contrato de locação de estacionamento temos a figura do locador e locatário. Neste caso específico, ambos se confundem nas mesmas pessoas jurídicas, Taveri e Verpar;

A Operadora Eldorado confirma, de acordo com os recibos apresentados a esta fiscalização, os recibos de locação, com valores recebidos pelo Condomínio Eldorado cujos co-proprietários, já informados, são Taveri e Verpar.

Com referência à destinação do lucro líquido:

Para que existisse a citada despesa de aluguel, a mesma deveria ser incluída quando da elaboração do DRE - demonstrativo do resultado do exercício, após o cálculo do lucro bruto, de acordo com as normas contábeis aceitas.

No caso, a Operadora Eldorado, após o cálculo do lucro da atividade, adotou 95% desse lucro a título de aluguel, inserindo novamente estes 95% em novo cálculo do DRE , a título de "despesas operacionais" de aluguel, diminuindo, com isso, o valor da base tributável para o IR e CSSL.

A empresa, após este novo cálculo, oferece apenas 5% do lucro a título de base de cálculo para os tributos IR e CSSL e não os 100% que deveria ser o valor a ser considerado pela empresa como o de base para cálculo do lucro da empresa e, portanto, para o cálculo dos citados tributos.

Com isso, lavra-se o presente auto de infração para fins de adição dos valores correspondentes a 95% dos lucros auferidos nos anos de 2006, 2007 e 2008, atribuídos pela empresa a título de despesas operacionais, consideradas indedutíveis, com base no artigo 249, I e p.u. do RIR/99."

Na impugnação, alegou-se, em suma:

- que, por se tratar de um negócio jurídico de direito privado, o contrato de locação permite que seja determinada livremente a remuneração a ser paga pela locatária e a forma como o valor desta prestação será calculado, a teor do art. 17 da Lei nº 8.245/91;

- que a Cláusula 3^a do Contrato de Locação, ao prever que o valor do aluguel corresponde a "95% da receita líquida que vier a apurar no período", encontra-se dentro dos limites legais e de acordo com autonomia da vontade;

- que a estipulação do aluguel com base no faturamento ou receita da locatária, apesar de atípica e não possuir previsão específica na legislação, é prática comum reconhecida pelos tribunais pátrios e pela doutrina como "aluguel percentual";

- que somente poderão ser adicionadas ao lucro líquido despesas que, de acordo com o RIR/99, não puderem ser deduzidas determinação do lucro real ou eventual receita não levada à tributação, sendo as despesas efetivamente necessárias para a realização das atividades das pessoas jurídicas caracterizadas como operacionais e, consequentemente, deduzidas do lucro líquido contábil para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas;

- que todas as despesas relativas à locação do imóvel são necessárias, usuais e normais, sendo impossível negar sua natureza de despesa operacional e, por conseguinte, a sua dedutibilidade da base de cálculo do IRPJ e da CSLL;

- que, tratando-se de despesa de aluguel necessária à atividade da Impugnante, esta subsume-se à previsão do art. 351, inciso I e § 2º do RIR/99;

- que a interpretação econômica adotada pela autoridade fiscal é procedimento rechaçado pelo ordenamento pátrio;

- que o cálculo da "receita líquida", nos termos da Cláusula 3^a do "Contrato de Locação", abrange apenas as receitas advindas da atividade de estacionamento e não inclui as demais receitas auferidas, servindo apenas para a apuração do valor do aluguel devido;

- que, confrontando-se a "receita líquida" apurada na planilha do demonstrativo das receitas e despesas do estacionamento (Doe. 05), prevista no "Contrato de Locação", e que demonstra como é calculado o valor do aluguel a ser pago, com as receitas líquidas de todas as atividades da Impugnante declaradas na linha 14 da Ficha 06A das DIPJ de 2007, 2008 e 2009 (Doc. 06), referentes aos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, respectivamente, fica nítido que os valores são completamente diferentes nos dois casos;

- que a exigência implica também em *bis in idem* sobre esses valores, uma vez que o IRPJ e a CSLL sobre eles incidentes seriam pagos pela Taveri e pela Verpar.

A decisão de primeira instância considerou o lançamento procedente, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

CONTRATO DE LOCAÇÃO DE IMÓVEL. CONTRATO ATÍPICO. ALUGUEL.

O Código Civil brasileiro permite a celebração de contratos atípicos. Não há óbice às partes para estipular a remuneração do valor do aluguel, de acordo com a legislação sobre locação de imóveis urbanos.

DEDUÇÃO DE DESPESA. INDEDUTIBILIDADE. ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO.

Considera-se indedutível para fins de apuração do lucro, a despesa de aluguel de imóvel estabelecido entre as partes, em que locador e locatário apresentam os mesmos sócios/co-proprietários, em valor extremamente elevado para o tipo de atividade da empresa, exorbitando os conceitos de normalidade e usualidade para a dedutibilidade da despesa operacional, cabendo, neste caso, a adição desta despesa na determinação do lucro real.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à exigência reflexa o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

Inconformado, o contribuinte, cientificado em 12/01/2012 (conforme termo, fl.921), apresentou, em 13/02/2012, recurso voluntário ao CARF (fls.927 e ss.), em que alega que a decisão de primeira instância citou fundamentação legal não mencionada pelo autuante, requalificando a infração imputada, além de incorrer no mesmo equívoco da autoridade fiscal. Sustenta que não houve a compreensão adequada dos fatos registrados em sua contabilidade e que os argumentos da acusação são contraditórios. Dentre os equívocos da auditoria, aponta: (i) o valor da locação não corresponde ao conceito de renda líquida previsto pelo art. 280 do RIR/99; (ii) 100% da receita resultante da exploração do estacionamento foi oferecida à

tributação, tendo transitado pela conta de resultado; (iii) despesas de aluguel qualificam-se como despesas necessárias à produção dos rendimentos, não tendo havido acusação de infração ao art. 351 do RIR/99, nem alegação de que o valor do aluguel estaria superior ao valor de mercado. Aduz que a autoridade fiscal não fez uma adição dos valores correspondentes a 95% dos lucros auferidos nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008) ao lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real, mas, sim, uma glosa de despesas consideradas indedutíveis, porém sem justificativa para fundamentar tal conclusão. Aponta que a decisão recorrida também é contraditória ao analisar a questão do *bis in idem*, por considerar que locador e locatário ora são a mesma pessoa, ora são pessoas distintas. Por fim, pede a reforma do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

O recurso é tempestivo e conforme a legislação, devendo ser conhecido.

A recorrente explora a atividade de estacionamento dentro do Shopping Eldorado, arcando com o pagamento do aluguel contratado mediante o Instrumento Particular de Contrato Atípico de Locação do Estacionamento do Shopping Eldorado (fls. 466 a 468), cuja cláusula 3^a estabelece:

3^a ALUGUEL

O(A)(s) LOCATÁRIO(A)(s) pagará(ão) ao LOCADOR, quinzenalmente, nos dias 15 (quinze) e 30 (trinta) de cada mês, a importância que corresponder a 95% (noventa e cinco por cento) da receita líquida que vier a apurar no período.

PARÁGRAFO ÚNICO – Entende-se por receita líquida o faturamento total do estacionamento, abatidas as despesas administrativas e operacionais (pessoal, leasing, energia, etc.) e deduzidos, ainda, todos os impostos e taxas decorrentes da operação e os incidentes sobre a receita.

A autoridade fiscal considerou que a recorrente calculava o lucro da atividade e deduzia 95% desse lucro a título de aluguel como “despesas operacionais”, diminuindo indevidamente a base tributável para o IRPJ e a CSLL, visto que apenas 5% do lucro teriam sido tributados. Foram, então, adicionados os valores correspondentes a 95% dos lucros auferidos nos anos de 2006, 2007 e 2008, considerados despesas indevidáveis, à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, tendo sido invocado o art. 249 do RIR/99, que dispõe:

Art.249.Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §2º):

I-os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

II-os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.

Parágrafo único.Incluem-se nas adições de que trata este artigo:

I-ressalvadas as disposições especiais deste Decreto, as quantias tiradas dos lucros ou de quaisquer fundos ainda não tributados para aumento do capital, para distribuição de quaisquer interesses ou destinadas a reservas, quaisquer que sejam as

designações que tiverem, inclusive lucros suspensos e lucros acumulados (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, §1º, alíneas "f", "g" e "i ");

(...)

Cabe referir que o mesmo regulamento traz as regras para que as despesas sejam consideradas dedutíveis, sendo a regra geral prevista no art. 299 e a regra específica dos alugueis prevista no art. 351, abaixo transcritos:

Art.299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§1ºSão necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §1º).

§2ºAs despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §2º).

§3ºO disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

[...]

Art.351. A dedução de despesas com aluguéis será admitida (Lei nº 4.506, de 1964, art. 71):

I-quando necessárias para que o contribuinte mantenha a posse, uso ou fruição do bem ou direito que produz o rendimento; e

II- se o aluguel não constituir aplicação de capital na aquisição do bem ou direito, nem distribuição disfarçada de lucros, ressalvado o disposto no art. 356.

§1ºNão são dedutíveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 71, parágrafo único):

I-os aluguéis pagos a sócios ou dirigentes de empresas, e a seus parentes ou dependentes, em relação à parcela que exceder ao preço ou valor de mercado;

II- as importâncias pagas a terceiros para adquirir os direitos de uso de um bem ou direito e os pagamentos para extensão ou modificação de contrato, que constituirão aplicação de capital amortizável durante o prazo do contrato.

§2ºAs despesas de aluguel de bens móveis ou imóveis somente serão dedutíveis quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso II).

Nos termos da legislação tributária, as despesas operacionais, para serem consideradas legítimas e passíveis de dedutibilidade na apuração do resultado tributável, devem

guardar natural e íntima relação com a atividade da empresa e com a manutenção da respectiva fonte produtora.

Para fins de dedutibilidade da despesa na apuração do resultado tributável são exigidos os requisitos de necessidade e usualidade ou normalidade, observando que são necessárias as despesas essenciais para a consecução dos objetivos sociais, ainda que secundários, desde que vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos; são normais as despesas ordinariamente realizadas nas atividades e operações destinadas à manutenção da fonte produtora; e são usuais aquelas realizadas de maneira frequente ou habitual em determinado tipo de atividade ou operação.

A autoridade fiscal considerou inoponível ao Fisco, como fundamento de despesa dedutível, a cláusula contratual que estabelece a importância de 95% da “receita líquida” do período e adicionou a respectiva despesa ao lucro real e à base de cálculo da CSLL.

A recorrente alega que a autoridade fiscal, indiretamente, glosou a despesa de aluguel em sua totalidade, e defende que a despesa deduzida é operacional, sendo necessária, usual e normal à atividade da empresa. Sustentam ainda, que não poderiam ser equiparadas a receita líquida apurada com o fim específico de cálculo do aluguel com a receita líquida apurada para fins tributários, nos termos do art. 280 do RIR/99

De fato, o procedimento adotado pela autoridade fiscal, muito embora não tenha buscado caracterizar diretamente a glosa da despesa com o aluguel do estacionamento, o fez de modo indireto, ao considerar que o montante pago a esse título deveria ser adicionado ao lucro líquido em sua totalidade.

De acordo com o relatório fiscal, verifica-se que foram relevantes para a autuação os seguintes e incontrovertíveis fatos:

(i) locador (Condomínio Eldorado) e locatário (Operadora Eldorado, ora recorrente) pertenciam aos mesmos proprietários (Taveri e Verpar);

(ii) o pagamento do aluguel, deduzido como despesa da recorrente, correspondia a 95% (noventa e cinco por cento) da receita líquida apurada no período, conforme cláusula 3^a do contrato;

(iii) a receita líquida, para esse fim, foi definida como o faturamento total do estacionamento, abatidas as despesas administrativas e operacionais (pessoal, leasing, energia, etc.) e deduzidos, ainda, todos os impostos e taxas decorrentes da operação e os incidentes sobre a receita (parágrafo único da cláusula 3^a do contrato de locação).

A contratação e o pagamento de despesa de aluguel, ainda que para atingir o objetivo social, deve representar a realidade dos fatos e ser refletida corretamente na contabilidade. Embora as partes sejam livres para estipular contratos típicos ou atípicos, as relações derivadas de tal contrato devem respeitar a boa fé de terceiros aos quais destinem seus efeitos. Cabe destacar que, em razão do vínculo entre credor e devedor do contrato, as relações dele derivadas devem ser analisadas sob os aspectos subjetivos. No caso da Administração Tributária, dado o maior interesse público, os efeitos da contratação são verificados em relação à circulação dos recursos e sua efetiva disponibilização para as partes.

Para casos como este, em que a contratação é entre partes relacionadas, foi prevista a regra específica do inciso I do § 1º do art. 351 do RIR/99, já referido, onde é determinado que não são dedutíveis os aluguéis pagos a sócios e dirigentes de empresas no que exceder o valor de mercado.

A decisão recorrida considerou que “*o Código Civil brasileiro permite a celebração de contratos atípicos*” e “*que não há óbice às partes para estipular a remuneração do valor do aluguel, de acordo com a legislação sobre locação de imóveis urbanos*”. Discorda-se, contudo, quando conclui o julgador de origem, *in verbis*:

Neste ponto, destaque-se os termos do disposto no inciso I do § 1º do art. 351 do RIR/99, anteriormente transcrito, onde é determinado que não são dedutíveis os aluguéis pagos a sócios e dirigentes de empresas no que exceder o valor de mercado, o que se verifica na presente autuação.

Note-se que, muito embora a decisão recorrida tenha utilizado aquela regra específica (inciso I do § 1º do art. 351 do RIR/99) como um dos argumentos para a manutenção do lançamento, deixou de observar a parte final do dispositivo (“*não são dedutíveis... em relação à parcela que excede ao preço ou valor de mercado*”), já que isso não se verificou na presente autuação.

Na verdade, esse dispositivo sequer foi utilizado como fundamento da autuação, como se extrai do relatório fiscal:

Para que existisse a citada despesa de aluguel, a mesma deveria ser incluída quando da elaboração do DRE - demonstrativo do resultado do exercício, após o cálculo do lucro bruto, de acordo com as normas contábeis aceitas.

No caso, a Operadora Eldorado, após o cálculo do lucro da atividade, adotou 95% desse lucro a título de aluguel, inserindo novamente estes 95% em novo cálculo do DRE , a título de "despesas operacionais" de aluguel, diminuindo, com isso, o valor da base tributável para o IR e CSSL (sic).

A empresa, após este novo cálculo, oferece apenas 5% do lucro a título de base de cálculo para os tributos IR e CSSL (sic) e não os 100% que deveria ser o valor a ser considerado pela empresa como o de base para cálculo do lucro da empresa e, portanto, para o cálculo dos citados tributos.

É de se reconhecer que o caso concreto foge à normalidade e usualidade, quando se verifica que da receita do período, descontadas as despesas administrativas, se considerava um lucro de 5%, sendo previsto o pagamento do aluguel no montante de 95% da “receita líquida” do período.

Cabe, ainda, referir que os efeitos tributários de uma adição ao lucro líquido e o de uma glosa de despesa são equivalentes, pelo incremento da base de cálculo tributável após procedimento fiscal em que se verificou a redução indevida.

Todavia, não se pode concordar com o raciocínio da autoridade fiscal para justificar o lançamento da integralidade da despesa de aluguel pago entre pessoas relacionadas, especialmente quando, para esse caso, existe regra específica e clara determinando que somente “não são dedutíveis os aluguéis pagos a sócios e dirigentes de empresas no que exceder o valor de mercado” (inciso I do § 1º do art. 351 do RIR/99).

O pagamento de aluguel a pessoa jurídica constituída pelos mesmos sócios da locatária (ora recorrente) enquadra-se perfeitamente nessa regra. Contudo, em nenhum momento, durante o procedimento fiscal, houve qualquer diligência no sentido de perquirir o valor utilizado no mercado para uma locação semelhante à dos autos, a fim de atender aos ditames legais.

Embora locador e locatária (recorrente) possuam os mesmos sócios, para fins contábeis e tributários, deve ser observado o princípio da entidade na apuração dos respectivos resultados tributáveis.

Assim, se o objetivo social da recorrente exige que seja locado o espaço do estacionamento, consequentemente, a glosa da totalidade da despesa de aluguel comprometeria o próprio funcionamento da recorrente e a realização de sua atividade principal.

Tendo em vista que o ônus de demonstrar o excesso de dedução compete ao autuante e como inexiste a possibilidade, no caso concreto, de cancelar parte da autuação correspondente à glosa da despesa de aluguel no limite do valor de mercado, haja vista que esse valor é desconhecido, cumpre cancelar o lançamento de IRPJ em sua integralidade.

CSLL

Embora não se trate de autuação reflexa, aplicam-se à CSLL as mesmas conclusões do IRPJ, visto que, nesse caso, a dedutibilidade da despesa de aluguel da base de cálculo da CSLL decorre do próprio conceito de resultado do exercício apurado com observância das legislações comercial e tributária.

Na seara tributária, a Lei nº 7.689/88 determina que a base de cálculo da CSLL é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda:

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades , a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

c) o resultado do período -base, apurado com observância da legislação comercial será ajustado pela:

I. exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

2. exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computado como receita;

3. exclusão do lucro decorrente de exportações incentivadas, de que trata o art. 1º, § 1º do Decreto Lei nº 2.113, de 10 de fevereiro de 1988, apurado segundo o disposto no art. 19 do Decreto Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e alterações posteriores;

4. adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido.

§ 2º No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a dez por cento da receita bruta auferida no período de 1º janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea b do parágrafo anterior.

A Lei nº 9.249/95, por seu turno, vedou em seu art. 13 diversas deduções da base de cálculo da CSLL, sem prejuízo do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506/64.

Art. 13. Para eleito 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:

Por sua vez, o mencionado art. 47 da Lei nº 4.506/64 determina que as despesas desnecessárias à atividade da empresa também não poderiam ser consideradas na apuração do resultado do exercício, abaixo:

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.

[...]

Assim, se a despesa não é necessária, não pode ser considerada como despesa operacional quando da apuração do resultado do exercício. Caso tenha reduzido o resultado indevidamente, deve ser adicionada ao lucro líquido.

Todavia, no caso concreto, como não se verifica a apuração do limite eventualmente extrapolado a título de despesa de aluguel com pessoa vinculada, pelas razões acima expostas, descabe adicionar a totalidade da despesa à base de cálculo da CSLL, restando cancelar a autuação de CSLL.

DISPOSITIVO

Em razão do exposto, dá-se provimento ao recurso voluntário para cancelar os autos de infração de IRPJ e CSLL.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner

CÓPIA