



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46
Matéria : IRPJ E OUTRO - Ex(s): 1999
Recurso nº : 133.596 - EX OFFICIO
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Interessado(a) : TELEBRASÍLIA CELULAR S.A.
Sessão de : 14 de agosto de 2003
Acórdão nº : 103-21.337

COMPROVAÇÃO DE CUSTOS - Incabível a glosa de Custos quando a pessoa jurídica faz prova da escrituração dos custos com documentos revestidos de requisitos e qualidades indispensáveis para comprovar os lançamentos contábeis e produzir os efeitos jurídicos, improcede a glosa sob argumento de não comprovados.

COMPROVAÇÃO DE DESPESAS - Taxa paga em decorrência de determinação legal, certifica-se que a fiscalizada deve pagar anualmente a "Taxa Fistel", a partir de 1º de janeiro de cada ano, até o dia 31 de março do mesmo exercício, cujo valor incidirá sobre a totalidade das estações licenciadas até 31 de dezembro do ano anterior, improcede o lançamento a título de despesas não comprovadas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL - O decidido em relação ao lançamento do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, em consequência da relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, aplica-se, por inteiro, ao procedimento que lhe seja decorrente.

Negado Provimento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BRASÍLIA/DF.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido o Conselheiro Antonio José Praga de Souza (Suplente Convocado).


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NADJA RODRIGUES ROMERO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 15 SET 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE. JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

133.596*MSR*25/08/03





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46
Acórdão nº : 103-21.337

Recurso nº : 133.596 - *EX OFFICIO*
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

RELATÓRIO

Contra a empresa retro identificada foi lavrado Auto de Infração relativo a Imposto de Renda Pessoa Jurídica, e seu reflexo Contribuição Social, em virtude de custos e despesas não comprovadas, verificados no período de apuração compreendido entre 01/01/1998 a 31/12/1998.

O valor do crédito tributário apurado perfaz um total de R\$ 9.065.033,90, correspondendo a: (1) IRPJ - R\$ 6.868.131,76 e CSLL - R\$ 2.197.802,14. (fls. 009)

A capitulação legal da autuação se encontra às folhas 011, 013, 015 e 017.

A contribuinte impugna (fls. 321 a 357) os Autos de Infração constantes do presente processo, alegando, em resumo:

"[...]

A recorrente foi constituída em 05.01.1998, tendo como objeto à exploração de serviços de telefonia móvel celular e atividades necessárias ou úteis à execução desses serviços, na conformidade das concessões, autorizações e permissões que lhe forem outorgadas.

Em 19.01.1998, a Telebrasil e a Telebrasil Celular firmaram, entre si, Protocolo de Cisão Parcial, exigido pela Lei das S.A., sobre a incorporação, pela Telebrasil Celular, de parcela a ser cindida da Telebrasil. tendo por objetivo fundamental a fixação das condições da operação, ou seja, das bases em que a mesma será realizada. "

Note-se que a cisão da Telebrasil, ocorreu juntamente com as das demais operadoras de telefonia em todo o Brasil, em decorrência do processo de privatização do chamado "Sistema Telebrás".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46
Acórdão nº : 103-21.337

Com o início das suas atividades operacionais, a Telebrasil Celular celebrou uma série de contratos com a empresa cindida - que serão adiante especificados - visando à interconexão de sua rede de telecomunicações, o aproveitamento da infra-estrutura operacional já existente da Telebrasil, bem como a contratação de serviços relacionados com a exploração do seu objeto social, em relação aos quais, como empresa recém constituída, ainda não possuía o necessário "know-how".

Em decorrência de contratos a Impugnante efetuava pagamentos para Telebrasil, cujos valores representavam, pois, custos ou despesas operacionais da empresa, todas necessárias ao desempenho regular de suas atividades.

DA GLOSA DE CUSTOS

Custos Operacionais Não Comprovados", glosados, no valor total de R\$ 9.866. 762, 63 (nove milhões, oitocentos e sessenta e seis mil, setecentos e sessenta e dois reais e sessenta e três centavos), deixando-os de considerar para fins de apuração da base de cálculo do tributo devido.

Em 28.08.2001, a fiscalização requisitou *"a apresentação dos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos contábeis dos custos operacionais, nos meses de janeiro, fevereiro e março de 1998"*, expressando-se que tais documentos *"fazem parte da composição do item 'outros custos' (Ficha 05, Linha 41 da DIPJ/99)"*.

De acordo com o constante do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, as respostas apresentadas pela Impugnante teriam sido "evasivas", limitando-se a mesma a tentar esclarecer que tais custos eram referentes a lançamentos contábeis versando, em síntese, sobre: (i) aluguéis de imóveis; (ii) interconexão ao serviço móvel celular; (iii) interligação ao serviço móvel celular; (iv) outros serviços regulares; e (v) vigilância, apresentando-se como histórico das contas: *"absorção das variações patrimoniais vinculadas ao serviço móvel celular"* e *"apropriação ref. Interconexão e interligação"*.

7-4



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46
Acórdão nº : 103-21.337

Ainda conforme consta do referido Termo de Encerramento, a Impugnante apresentou, em 08.04.2002, para comprovação dos mencionados custos, cópias dos livros Diário da empresa cindida (da Telebrasilíia), juntamente com os respectivos livros, demonstrando a correspondência de tais custos na escrituração daquela empresa.

Apesar da prova realizada, o Agente Fiscal simplesmente desprezou a regular escrituração de ambas as empresas envolvidas (ou seja, da Telebrasilíia e da Telebrasilíia Celular), destituindo as mesmas de qualquer efeito probante, sob o entendimento de que *"não se pode analisar a autenticidade e a natureza jurídica de um fato sem a sua prova material, que se torna possível tão-somente com a apresentação do documento fiscal que o representa; a exemplo de despesas de aluguéis e despesas de serviços, que possuem os seus documentos representativos próprios"*.

Alega que tendo apresentado a escrituração das suas empresas faz prova em seu favor de acordo com o artigo 923 do RIR/99.

Por outro lado, resta óbvio e incontestável que todo e qualquer lançamento contábil deve sempre se apoiar em **"documentos hábeis"**, ou seja, em documentos que lhe confirmem valor de verdade.

Quanto a isso não há qualquer discordância possível, sendo certo que todo e qualquer fato jurídico deve estar necessariamente vertido em linguagem competente, ou seja, encontrar sustentação nas provas em direito admitidas.

A divergência de fundo que se apresenta, no caso em questão, ao que parece, consiste apenas no sentido que se pretende conferir à expressão **"documentos hábeis"** e mesmo à expressão **"documentos fiscais"**, tratando-se, pois, de um problema de natureza semântica, a ser resolvido mediante recurso aos métodos de interpretação sistemática do direito, bem como aos valores nele positivados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46
Acórdão nº : 103-21.337

Ora, tal método hermenêutico facilmente revelará que, muito ao contrário do que parece pensar o Agente Fiscal, as expressões **"documentos hábeis"** e **"documentos fiscais"** não têm as suas significações reduzidas ao conceito mais restrito de **"nota fiscal"**, até porque a emissão dessa última não é exigida necessariamente pela legislação do IRPJ, senão vejamos os seguintes preceitos, veiculado pela Lei n.º 8.846/94, que dispõe sobre a emissão de documentos fiscais:

"Art. 1º - A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens moveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação.

Parágrafo 1º - O disposto neste artigo também alcança: a) a locação de bens moveis e imóveis; b) quaisquer outras transações realizadas com bens e serviços, praticadas por pessoas físicas ou jurídicas.

Parágrafo 2º - O Ministro da Fazenda estabelecerá, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, os **documentos equivalentes à nota fiscal ou recibo** podendo dispensá-los quando os considerar desnecessários."

Assim, para fins da tributação do imposto sobre a renda e, conseqüentemente, também da contribuição social sobre o lucro líquido, o que a legislação tributária exige é a emissão de **"nota fiscal, recibo ou documento equivalente"** e não apenas e exclusivamente de **"nota fiscal"**

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-lei nº. 1.598, de 1977, art. 9º, §2º).

Cita a seu favor os Acórdãos 1º Conselho de Contribuintes de nºs 101-92.604, em 17.03.1999 - DOU em 15.06.1999, 105-13.071, em 26.01.2000 - DOU em 27.03.2000 108-05.626, em 16.03.1999 - DOU em 20.05.1999, 108-06.00 em 22.02.2000 - DOU em 17.04.2000 e 103-20.008, em 08.06.1999 - DOU em 17.08.1999



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46
Acórdão nº : 103-21.337

Os acórdãos acima citados não se referem à necessidade de "**nota fiscal**", mas apenas de "**documentos hábeis**", definindo-os como "aqueles que têm os requisitos e qualidades indispensáveis para comprovar os lançamentos contábeis e produzir os efeitos jurídicos", devendo-se considerar, ademais, o "conjunto das provas", que deve sempre guardar "pertinência com as atividades desenvolvidas pela pessoa jurídica".

A exigência, como se percebe, não representa uma peculiaridade dos registros contábeis. Trata-se, ao contrário, de uma regra geral do direito, devendo todo e qualquer fato jurídico ser constituído em conformidade com a Teoria das Provas, ou seja, mediante a utilização de linguagem competente, como tal prescrita pelo próprio ordenamento jurídico positivo.

A nota fiscal, portanto, não se revela o único documento hábil a comprovar a veracidade dos lançamentos contábeis. Documento hábil, assim, à luz do direito positivo, deve ser compreendido como aquele que se demonstra apto a atingir o fim colimado pelo próprio direito tributário, qual seja, no caso, a comprovação do custo ou da despesa deduzida para fins de apuração do tributo devido.

Nesse ponto, ao contrário do que se possa precipitadamente pensar, vale notar que a descaracterização das chamadas "*notas fiscais simplificadas*" ou "*cupom de máquina registradora*" como documentos hábeis a comprovar despesas, não resulta de uma exigência legal de que as mesmas sejam somente comprovadas por via da nota fiscal propriamente dita, porém sim, do entendimento de que os referidos documentos são destituídos de elementos materiais suficientes para demonstrar que as despesas que eles representam atendem às condições gerais de dedutibilidade, já que através deles não se torna possível à identificação do comprador e nem dos bens adquiridos, senão vejamos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46
Acórdão nº : 103-21.337

A glosa de custos ou despesas somente se justifica em face de lançamentos fictícios ou fraudulentos, que não encontrem reflexo na realidade das operações da empresa.

Em suma, o que importa considerar, no caso presente, para fins de apuração dos tributos devidos, é a realidade dos custos e/ou despesas incorridos pela empresa, realidade esta que pode ser comprovada por meio de quaisquer **documentos hábeis**, tais como se apresentam os contratos celebrados entre a Telebrasilândia e a Telebrasilândia Celular, os correspondentes recibos de pagamento, assim como os diversos lançamentos contábeis realizados pela Telebrasilândia Telecomunicações de Brasília S.A, que encontram perfeita correspondência naqueles constantes da escrituração da Impugnante (Telebrasilândia Celular).

A apuração da base de cálculo do tributo cobrado, portanto, deve ser procedida com base na escrituração contábil da empresa, não havendo qualquer razão para que seja a mesma desconsiderada, já que se fundam todos os lançamentos que a compõem em documentos hábeis para comprovação dos custos e despesas a que se referem.

Os lançamentos contábeis são signos constitutivos da própria linguagem especial através da qual se expressam os elementos patrimoniais das empresas, assim como de suas mutações ativas ou passivas, pelo que não podem ser arbitrariamente afastados pelo Fisco.

Estabelecidas, assim, estas premissas, vejamos, com mais detalhes, os documentos que comprovam todos os custos e despesas incorridos pela Impugnante, todos eles necessários ao pleno exercício de seu objeto social:

A) Aluguéis de imóveis - Compartilhamento de Infra-estrutura - Contratos n.º CJ005/98 e SMC-A n.º AJO03/98

Os lançamentos contábeis efetuados sob tal rubrica encontram lastro documental probatório nos Contrato de Compartilhamento de Infra-estrutura celebrados



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46

Acórdão nº : 103-21.337

entre a Telebrasília e a Telebrasília Celular, com a interveniência da Telebrás, bem como em seus anexos e aditivos (doc. 03), tendo por objeto estabelecer *"as condições de compartilhamento de itens de infra-estrutura entre as Partes, no âmbito de suas respectivas concessões de serviços de telecomunicações outorgadas pelo poder público"*.

Revelam-se perfeitamente legítimos, desta forma, os valores lançados na contabilidade da Impugnante, tratando-se o contrato de compartilhamento de infra-estrutura, aliás, de um eficiente meio de racionalização e de redução dos custos e despesas operacionais da empresa, tornando-se tão mais necessário em se tratando de uma empresa então recém constituída, como era o caso da Telebrasília Celular. Tais valores representam, pois, **custos e despesas operacionais necessários** à atividade da empresa, ou seja, ao exercício do seu objeto social, sendo, assim, passíveis de integral dedução para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

B) Interconexão ao serviço móvel celular -Contrato n.º AJ 001/98

Os lançamentos contábeis referentes à interconexão ao serviço móvel celular têm como fundamento o Contrato de Interconexão de Redes de Telecomunicações celebrado entre a Telebrasília e a Telebrasília Celular (no instrumento designada simplesmente de "SMC-A"), com a interveniência da Telebrás (doc. 04). Trata-se esse, aliás, de um contrato de realização obrigatória, por imposição da própria legislação que dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações.

Com efeito, dispõe a Lei 9.472/97, que as "redes de comunicação" são organizadas como vias integradas de livre circulação, sendo obrigatória a interconexão entre as redes, de forma a assegurar a operação integrada das mesmas, em âmbito nacional e internacional. A própria lei, em seu art. 146, parágrafo único, define o conceito de "interconexão", estabelecendo que se trata da "ligação entre redes de telecomunicações funcionalmente compatíveis, de modo que os usuários de serviços de uma das redes possam comunicar-se com usuários de serviços de outra ou acessar serviços nela disponíveis".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46

Acórdão nº : 103-21.337

No art. 147, por sua vez, estabelece que é obrigatória a interconexão às redes de telecomunicações, solicitada por prestadora de serviço no regime privado, nos termos da regulamentação pertinente. Apesar da sua obrigatoriedade, a base contratual da interconexão decorre do preceito do art. 153, segundo o qual "*As condições para a interconexão de redes serão objeto de livre negociação entre os interessados, mediante acordo, observado o disposto nesta Lei e nos termos da regulamentação*". Tal acordo é formalizado mediante **contrato**, tendo a sua eficácia dependente de homologação pela agência reguladora. Somente no caso de não haver acordo entre os interessados é que tal agência, por provocação de um deles, arbitrará as condições para a interconexão.

Embora obrigatória, não se pense, entretanto, que a interconexão entre as redes de comunicação se apresenta gratuita, ou seja, isenta de custos. Pelo contrário, a própria Lei reconhece a onerosidade das mesmas, exigindo apenas, como forma de se evitar abusos, que sejam praticados "*preços isonômicos e justos, atendendo ao estritamente necessário à prestação do serviço*". Representam, portanto, tais "*preços*" um custo necessário da empresa e, como tal, plenamente dedutível para fins de apuração do tributo devido, sob pena se verificar uma desfiguração da própria base de cálculo do mesmo.

Pois bem, nessa conformidade, em 31.01.1998, como se disse, foi celebrado entre a Telebrasília e a Telebrasília Celular, o mencionado Contrato de Interconexão de Redes de Telecomunicações, tendo por objeto "*o provimento, pela TELEBRASILLA, de pontos de Interconexão da sua rede telecomunicações com a rede do Serviço Móvel Celular da Banda A da SMC- A, visando o encaminhamento do tráfego telefônico previsto no Anexo 4*".

Na Cláusula Sétima do contrato celebrado, pactuou-se, no item 7.1, que "*A utilização das redes envolvidas no encaminhamento das chamadas será remunerada pelos valores máximos, das respectivas Tarifas de Uso, fixados pelo Poder Concedente*". No item 7.3, estabeleceu-se, ainda, que a SMC-A (Telebrasília Celular) deveria pagar mensalmente, a Telebrasília, relativamente ao período de abrangência do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46

Acórdão nº : 103-21.337

DETRAF, o valor correspondente às chamadas originadas de sua rede, calculado de acordo com a fórmula constante do contrato.

É tal Contrato de Interconexão de Redes, portanto, de realização obrigatória, a origem dos lançamentos contábeis realizados tanto pela Telebrasilíia como pela Telebrasilíia Celular, perfeitamente correspondentes, pelo que, como se afirmou, os pagamentos realizados se caracterizam como **custos operacionais necessários**, plenamente dedutíveis para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

C) Interligação ao serviço móvel celular - Contrato SMC - AAJ 003/98

Trata-se de contrato que tem por objeto a prestação de Serviços de Exploração Industrial de Linha Dedicada - EILD (doc. 05), pela Telebrasilíia, tendo como beneficiária a Telebrasilíia Celular, assumindo a tomadora dos serviços, em contraprestação, a obrigação de pagar o preço mensal calculado de acordo com as fórmulas constantes do contrato.

D) Outros serviços regulares - Contrato de Prestação de Serviços - Contrato n.º 004/98/AJ

Trata-se de contrato celebrado entre a Telebrasilíia e a Telebrasilíia Celular, firmado em 30.01.1998, tendo por objeto a prestação de diversos serviços: (i) suporte empresarial; (ii) telecomunicações; (iii) valor adicionado; (iv) provimento interno e externo, devendo a parte beneficiária de tais serviços efetuar os correspondentes pagamentos à parte prestadora (doc. 06).

A precisa indicação dos serviços contratados foi realizada através dos denominados "Termos de Contratação de Serviços", que funcionam como anexos do contrato principal supra referido. Podemos verificar, dessa forma, a existência dos seguintes contratos acessórios:

1) Termo de Contratação de Serviços n. 101.1 - Administração Superior:
Tal termo tem por objeto o provimento pela Telebrasilíia ("Provedora") a Telebrasilíia Celular ("Receptora"), dos seguintes serviços de administração superior, descritos na cláusula quarta do mesmo: (i)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46
Acórdão nº : 103-21.337

serviço de ouvidoria, compreendendo o atendimento aos clientes da receptora, para registro dos problemas reportados e seu encaminhamento às áreas responsáveis, com posterior retorno aos clientes (OMBUDSMAN); (ii) consultoria gerencial em informática, compreendendo a gestão da equipe de informática da Receptora, a estruturação da atividade e a gerência das atividades de implantação do Sistema de Gestão de Clientes, Negócio, Faturamento e Arrecadação do Serviço Móvel Celular (CONSULTORIA).

Para prestação de tais serviços, foram estabelecidos, na cláusula quarta, os seguintes preços, a serem pagos mensalmente pela Receptora: (i) OMBUDSMAN - R\$ 6.245,68 (seis mil, duzentos e quarenta e cinco reais e sessenta e oito centavos); (ii) CONSULTORIA - R\$ 13.886,65 (treze mil, oitocentos e oitenta e seis reais e sessenta e cinco centavos).

2) Termo de Contratação de Serviços n. 101.2 - Administração de Recursos Humanos - Elaboração da Folha de Pagamento e outros serviços inerentes à administração de recursos humanos: Tem por objeto o provimento, pela Telebrasil, a Telebrasil Celular ("SMC-A"), do serviço de elaboração da Folha de Pagamento e de outros serviços inerentes à administração de recursos humanos da SMC-A, discriminados na cláusula quarta.

Na cláusula oitava, como preço dos serviços prestados, estabeleceu-se que a Telebrasil Celular deveria efetuar o pagamento mensal do montante obtido pela multiplicação do número de diretores, empregados, empregados-requisitados, conselheiros, estagiários e menores bolsistas, pelo valor de R\$ 98,32 (noventa e oito reais e trinta e dois centavos).

3) Termo de Contratação de Serviços n. 101.2 - Administração de Recursos Humanos - Serviços relacionados à capacitação de pessoal e disponibilização das instalações /equipamentos do centro de treinamento: Tem por objeto a prestação de serviços, pela Telebrasil, tendo como beneficiária a Telebrasil Celular, de serviços relacionados à capacitação de empregados e disponibilização das instalações/equipamentos do centro de treinamento para realização de eventos, discriminados na cláusula quarta.

Na cláusula oitava, fixou-se como preço a ser pago mensalmente pela Telebrasil Celular, os seguintes valores: (i) o montante obtido pela multiplicação da quantidade de inscrições de empregados da SMC-A efetuadas pela TELEBRASILIA, em eventos de interesse mútuo, pelo valor de R\$ 16,25 (dezesseis reais e vinte e cinco centavos); (ii) o montante obtido pela multiplicação da quantidade de dias de utilização pela SMC-A de cada sala de aula/auditório pelo valor de R\$ 16,25 (dezesseis reais e vinte e cinco centavos).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46
Acórdão nº : 103-21.337

4) Termo de Contratação de Serviços n. 101.3 - Administração de Recursos Materiais: Tem por objeto o provimento dos serviços de Administração de Recursos Materiais a seguir especificados: (i) compras de materiais eventuais e de reposição automática e contratação de serviços; (ii) estocagem de materiais; (iii) movimentação de materiais de estoque.

Como preço pelos serviços contratados, a Telebrasil Celular assumiu, na cláusula oitava, a obrigação de pagar mensalmente, a Telebrasil, o valor de R\$ 6.004,05 (seis mil e quatro reais e cinco centavos).

5) Termo de Contratação de Serviços n. 101.4 - Administração de Recursos Econômico-Financeiros/Arrecadação: Tem por objeto a prestação dos seguintes serviços, detalhados em anexos contratuais: (i) planejamento e controle econômico-financeiro; (ii) administração financeira; (iii) contabilidade/custos.

Não tendo ainda conhecimentos técnicos e administrativos para explorar plenamente o seu objeto social. Daí a comprovada necessidade das despesas e dos custos assumidos. Entendimento contrário implica o absurdo de admitir que a Impugnante pudesse operar sem departamentos de compras, recursos humanos, faturamento, etc.

O próprio agente fiscal acaba por admitir a dedutibilidade de todos os custos e despesas questionados ao não glosar esses mesmos custos e despesas nos meses seguintes a março de 1998, os quais continuaram tendo por fundamento os contratos acima referidos. Portanto, a falta de critério e coerência salta aos olhos !

Não devem causar espécie ao Agente Fiscal, por outro lado, como se fosse referente a realidades misteriosas ou herméticas, a nomenclatura das contas apresentadas, tais como "absorção das variações patrimoniais vinculadas ao serviço móvel celular" e "apropriação ref. Interconexão e interligação". Esta última conta relativa aos contratos de interconexão e interligação anteriormente referidos, enquanto que a primeira decorre da cláusula 2.1.4 constante do Protocolo de Cisão Parcial com incorporação da parcela cindida, segundo a qual:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46
Acórdão nº : 103-21.337

"2.1.4 - As variações patrimoniais da TELEBRASÍLIA, posteriores à DATA BASE, e desde que sejam referentes aos elementos ativos e passivos que integram a parcela a ser cindida de seu patrimônio, serão registradas na contabilidade da mesma TELEBRASÍLIA, a crédito (se aquelas variações forem positivas) e/ou a débito (se ditas variações forem negativas) dos acionistas da TELEBRASÍLIA CELULAR, numa conta corrente da cisão parcial com incorporação, que será objeto de oportuno acerto entre as PARTES. As demais variações patrimoniais da TELEBRASÍLIA, posteriores à DATA BASE, que não sejam referentes aos elementos ativos e passivos que integram a parcela a ser cindida de seu patrimônio, serão registradas na contabilidade da própria TELEBRASÍLIA".

Assim, como ocorre em todas as cisões, o protocolo de cisão dispõe que as variações patrimoniais ocorridas entre a data do balanço-base (no caso 31/12/97) e a data do evento da cisão (no caso 30/01/98) serão reconhecidas pela resultante da cisão, ou seja, pela pessoa jurídica que receber o acervo líquido cindido, no caso a Telebrasília Celular, sucessora de todos os ativos e passivos relacionados ao negócio de telefonia móvel celular da Telebrasília. Esta a razão dos lançamentos com o histórico *"absorção das variações patrimoniais vinculadas ao serviço móvel celular"*, tanto nas contas de resultado, quanto nas respectivas contas patrimoniais.

Tendo em vista os diversos contratos assinados pela Impugnante com a Telebrasília em 30/01/98, anteriormente referidos nesta impugnação, cujos valores não eram automaticamente pagos, mas debitados para futuro encontro global de contas com a Telebrasília, juntamente com os valores do mês de janeiro de 1998 transferidos por força da cisão, a Impugnante continuou com base nos referidos contratos, em conta patrimonial, com o histórico *"absorção das variações patrimoniais vinculadas ao serviço móvel celular"*. Já os lançamentos nas contas de resultado, das despesas e custos decorrentes dos aludidos contratos, foram escrituradas já com o histórico referente aos serviços que constituíam objeto dos mesmos.

Para fins de comprovação do quanto alegado, junta-se cópia das folhas do livro Diário e do Razão da Telebrasília atestando todos os valores reconhecidos na contabilidade da Telebrasília em contrapartida aos valores escriturados na contabilidade da Telebrasília Celular (doc. 07). Não estão sendo juntados o Diário e o Razão da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46

Acórdão nº : 103-21.337

Telebrasília Celular por não ser necessário, uma vez que a própria autuação já se baseia neles.

Apresenta resumo dos lançamentos contábeis nas duas empresas, mês a mês, com a indicação das contas debitadas e creditadas. Do exame de tal resumo verifica-se que todos os valores lançados (sejam relativos às variações patrimoniais de janeiro decorrentes da cisão, sejam aqueles pertinentes aos contratos assinados em 30/01/98) como despesas na contabilidade da Telebrasília Celular, foram registrados como receita na contabilidade da Telebrasília., sendo certo que as contrapartidas de tais receitas e despesas sempre foram contas patrimoniais nas duas empresas.

Portanto, as obrigações da Impugnante decorrentes dos contratos supra referidos, correspondentes aos custos operacionais incorridos, tendo como credora a Telebrasília, foram cumpridas mediante a aplicação do instituto legal da compensação (CC, art. 1009), posto que a Impugnante também se apresentava como credora da Telebrasília em outras relações obrigacionais, extinguindo-se, assim, as obrigações contrapostas, até o limite em que se compensaram. Tais compensações foram objeto de encontro de contas, operando-se mediante registros contábeis na escrituração de ambas as empresas, os quais se equivalem a recibos de pagamento das obrigações que foram compensadas.

Dessa forma, conclui-se que a glosa dos custos apresentados é totalmente infundada, implicando numa desfiguração da base de cálculo do tributo, ou seja, de um de seus elementos conceituais constitutivos, e, conseqüentemente, da sua própria natureza jurídica, tornando inválida a sua cobrança, pelo que deve ser julgado inteiramente improcedente o presente Auto de Infração.

Trata-se de recurso de ofício interposto pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Brasília, da Decisão DRJ/Brasília-DF, nº 3.238, de 04 de outubro de 2002, que cancelou totalmente o lançamento efetuado, estando assim ementada a decisão:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46
Acórdão nº : 103-21.337

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998*

Ementa: Custos Não Comprovados

Se a pessoa jurídica faz prova da escrituração dos custos com documentos revestidos de requisitos e qualidades indispensáveis para comprovar os lançamentos contábeis e produzir os efeitos jurídicos, procede a glosa de custos sob o argumento de não comprovados.

Despesas Não Comprovadas

Se a própria lei determina que a fiscalizada deve pagar anualmente a "Taxa Fistel", a partir de 1º de janeiro de cada ano, até o dia 31 de março do mesmo exercício, cujo valor incidirá sobre a totalidade das estações licenciadas até 31 de dezembro do ano anterior, não procede o lançamento a título de despesas não comprovadas.

Tributação Reflexa - CSLL

O decidido em relação ao lançamento do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, em consequência da relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, aplica-se, por inteiro, ao procedimento que lhe seja decorrente.

Lançamento Improcedente. "

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46
Acórdão nº : 103-21.337

VOTO

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO - Relatora

O recurso foi interposto em conformidade com a legislação de regência, e, portanto, dele tomo conhecimento.

A decisão recorrida está em conformidade o entendimento jurisprudencial deste colegiado.

A matéria foi devidamente apreciada pela DRJ/Brasília-DF, a qual transcrevo *verbis*:

“Custos Não Comprovados

A fiscalização considerou sem comprovação os custos escriturados pela Telebrasil Celular S/A nos meses de janeiro/98, igual a R\$ 3.401.903,33, de fevereiro/98, igual a R\$ 3.273.607,90, de março/98, igual a R\$ 3.191.251,40, totalizando a importância de R\$ 9.866.762,63, por concluir "que a forma de apresentação das provas pleiteada pela Fiscalizada não possui a razoabilidade necessária para a sua aceitação pois, sequer caracteriza um início de produção de provas". (folhas 313 a 317).

Observa-se, contudo, que aqueles custos foram apropriados pela fiscalizada em decorrência de variações patrimoniais ocorridas na cisão, conforme prevê o Protocolo de Cisão Parcial com incorporação da parcela cindida, e de contratos de interconexão e interligação. Os registros contábeis retrataram tais fatos (serviços) em contas denominadas "absorção das variações patrimoniais vinculadas ao serviço móvel celular" e "apropriação referente Interconexão e Interligação", respectivamente. (ver folhas 496 a 686).

Para atestar o ocorrido, a impugnante junta cópia das folhas do livro Diário e do Razão da Telebrasil, bem como um Resumo dos lançamentos contábeis nas duas empresas, mês a mês, indicando as contas debitadas e creditadas, anexando ao resumo os respectivos números das folhas do Diário. (folhas 688 a 752).

Analisando-se referido Resumo, certifica-se que os valores lançados - quer sejam relativos às variações patrimoniais decorrentes da cisão, quer pertinentes aos contratos - como despesa na contabilidade da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46
Acórdão nº : 103-21.337

Telebrasil Celular, foram escriturados como receita na contabilidade da Telebrasil.

Em abril/98, por ocasião do encontro de contas entre as duas empresas, com base no saldo de 31/03/98, aquelas contas patrimoniais decorrentes da cisão foram zeradas, cabendo ainda à impugnante um crédito de R\$ 3.714.154,51. (folhas 747 a 752).

Daí que, os registros contábeis na escrituração de ambas as empresas, estabelecendo o encontro de contas pela compensação das obrigações, equivalem, quando menos a recibos de pagamento das obrigações compensadas e, por consequência, prova dos serviços prestados e dos custos incorridos, os quais se encontram fundamentados em Protocolo de Cisão e em Contratos de Serviços. (folhas 332 a 338).

Por oportuno, nota-se às folhas 143/144, que a Telebrasil encaminhou, em resposta à Intimação Fiscal, faturas de valores recebidos da Telebrasil Celular S/A, no ano calendário de 1998, referentes aos Contratos de que trata a autuação. No entanto, tais faturas não foram anexadas aos autos pelos Auditores Fiscais, o que poderia comprovar os pagamentos correspondentes e reforçar a validade dos contratos como meios de prova de que os custos incorreram no período.

De outra feita, o art. 923 do RIR/99 assegura que "a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, "Entendendo-se por "documentos hábeis": a nota fiscal, o recibo ou documento equivalente, ou seja, aqueles que têm os requisitos e qualidades indispensáveis para comprovar os lançamentos contábeis e produzir os efeitos jurídicos. No caso, note-se que o Protocolo de Cisão e os Contratos se revestem dos requisitos e qualidades indispensáveis, pois indicam a necessidade, normalidade, usualidade, natureza e efetividade do custo dos serviços, além de atestarem sua pertinência com as atividades da Telebrasil Celular.

Destarte, não há razão para autuação com base na glosa de custos não comprovados. Poder-se-ia, isso sim, perquerir-se quanto à incorrência dos custos no período, o que não foi objeto de verificação por parte da fiscalização.

Despesas Não Comprovadas

A Fiscalização glosou a despesa de R\$ 1.961.587,98, apropriada pela autuada em março/98 a título de Taxa Fistel, sob o argumento de que é de competência do período-base de 1997, pertencente portanto a Telebrasil, empresa cindida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.005506/2002-46
Acórdão nº : 103-21.337

Contudo, verificando-se a legislação de regência, Leis nºs 5.070/66, 9.472/97 e Resolução Anatel nº 255/2001 (folhas 754 a 828), certifica-se que a fiscalizada deve pagar anualmente aquela taxa, a partir de 1º de janeiro de cada ano, até o dia 31 de março do mesmo exercício, cujo valor incidirá sobre a totalidade das estações licenciadas até 31 de dezembro do ano anterior.

Portanto, o entendimento dos autuantes de que referida Taxa seria da competência de 1997 está equivocado, sendo pertinente cancelar também este item referente à glosa de despesas, dado que comprovada sua necessidade e pagamento, "*ex vi legis*".

Tributação Reflexa

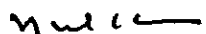
Tendo em vista que a impugnante, no tocante ao lançamento reflexo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, não aduziu mais nenhum argumento de defesa específico, o decidido em relação ao lançamento do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, em consequência da relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, aplica-se, por inteiro, ao procedimento que lhe seja decorrente, inclusive quanto à multa de ofício e juros de mora, devendo ser também cancelado o lançamento da Contribuição Social.

Por todo exposto, oriento meu voto no sentido de julgar improcedentes os lançamentos objeto da presente lide, referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 6.868.131,76, fls. 010, e à Contribuição Social, no valor de R\$ 2.197.802,14, folhas 014, de acordo com a legislação vigente.

Irrepreensível, portanto, a decisão recorrida, que deve ser mantida.

Assim, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício interposto pela Delegacia da Receita Federal em Brasília..

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2003


NADJA RODRIGUES ROMERO