



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10283.003.067/2002-09  
Recurso nº. : 132.947  
Matéria: : IRPJ e OUTROS - Exercício de 2001  
Recorrente : RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA.  
Recorrida : PRIMEIRA TURMA DA DRJ EM BELÉM - PA  
Sessão de : 26 de fevereiro de 2003  
Acórdão nº. : 101-94.097

**IRPJ – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. - DEDUTIBILIDADE. NECESSIDADE. USUALIDADE. NORMALIDADE.** – São dedutíveis como despesas operacionais, os gastos suportados pela pessoa jurídica que satisfaçam às condições de necessidade, usualidade e normalidade, tendo presente as transações ou operações inerentes à atividade da empresa, como também a manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. PROCEDIMENTO REFLEXO.** - A decisão prolatada no processo instaurado contra a pessoa jurídica, intitulado de principal ou matriz, da qual resulte declarada a materialização ou insubsistência do suporte fático que também embasa a relação jurídica referente à exigência materializada contra a mesma empresa, relativamente à Contribuição Social aplica-se, por inteiro, aos denominados procedimentos decorrentes ou reflexos.

Recurso conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso voluntário interposto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2003

Processo nº. :10283.003 067/2002-09  
Acórdão nº. :101-94.097

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, PAULO ROBERTO CORTEZ, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.



Processo nº. :10283.003.067/2002-09  
Acórdão nº. :101-94.097

Recurso nº. : 132.947  
Recorrente : RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA.

## RELATÓRIO

RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, que foi inscrita no CNPJ/MF sob nº 61.454.393/0001-06, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pela Colenda Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém - PA que, apreciando impugnação tempestivamente apresentada, manteve a exigência do crédito tributário formalizado através dos Autos de Infração de fls. 25/28 (IRPJ) e 31/34 (CS), recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão de primeira instancia.

A peça básica de fls. 25/28 descreve as irregularidades apuradas pela Fiscalização nestes termos:

**"001 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS  
CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS**

Valor apurado conforme demonstrativo das despesas operacionais anuais, apresentado pela empresa, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal de 07/03/2002, pelo qual observa-se ter a mesma incorrido em gastos de propaganda e publicidade no ano-calendário de 2000.

Pela análise das escritas fiscais e contábeis da sociedade comercial fiscalizada, constatou o fisco federal não ter procedido a mesma a devida adição ao lucro real, base de cálculo do Imposto de Renda, de parte das acima mencionadas "despesas de propaganda", consideradas à vista da legislação tributária do Imposto de Renda, desnecessárias, conforme se verifica na escrituração do LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real e da DIPJ/2001, ficha 05A, linha 18 e ficha 09A.

Esclareça-se que as despesas ora ditas desnecessárias referem-se a remessas de valores monetários efetuadas pela fiscalizada para o exterior (E.U.A.), para fins de reembolsar a empresa internacional The Coca Cola Company de supostos gastos realizados, conforme "Contrato de Reembolso" firmado entre as duas empresas.

De acordo com a supra mencionada avenca, a empresa alienígena sediada nos Estados Unidos, efetuou desembolsos referentes a diversos serviços (assessoria, orientação e assistência na pro-

dução, propaganda, venda e distribuição das bebidas) supostamente prestados as "Engarrafadoras Autorizadas", sediadas na Austrália.

Estes pagamentos efetuados pela The Coca Cola Company a outras empresas internacionais de marketing e de outras atividades, de acordo com o retromencionado contrato, deveriam ser integralmente reembolsados pela Recofarma Indústria do Amazonas Ltda à empresa americana.

Frise-se que as empresas chamadas "Engarrafadoras Autorizadas" domiciliadas na Austrália, fazem parte do Sistema Internacional Coca Cola e produziam à época dos fatos, refrigerantes com matéria-prima fornecida pela fiscalizada.

Daí então o liame existente entre a Recofarma Indústria do Amazonas Ltda e as empresas australianas, porquanto os gastos relativos aos serviços acima elencados efetuados pela The Coca Cola Company, teriam como uma de suas consequências e em última análise, o incremento das vendas dos produtos da Recofarma Indústria do Amazonas Ltda, segundo a ótica da empresa fiscalizada.

Para a fiscalização, sob a égide da legislação do Imposto de Renda, os gastos supramencionados são desnecessários, e consequentemente deveriam ter sido adicionados na apuração do lucro real. Serviram inclusive para reforçar este entendimento os aspectos e fatos a seguir aduzidos:

- a) A sociedade comercial fiscalizada não apresentou comprovantes da efetiva prestação dos serviços, elencados no contrato acima mencionado, efetuados pela The Coca Cola Company as "Engarrafadoras Autorizadas" australianas.
- b) Não foi também apresentado ao fisco documentos comprobatórios do efetivo pagamento dos retro citados serviços.

.....  
Também entendem os agentes fiscais, em relação a estas faturas comerciais emitidas pela The Coca Cola Company não representarem, de per si, comprovantes suficientes e bastantes da prestações (SIC) dos serviços de "marketing e promoção" e de seus respectivos pagamentos, até pelo aspecto de as três últimas omitirem as datas que teriam sido emitidas.

Para a fiscalização, considerando que o contrato supracitado envolvia empresas ligadas, deveriam as operações dele decorrentes apresentarem, a maior clareza e transparência possível, que se materializariam por meio da apresentação de documentos hábeis e comprobatórios da efetiva prestação dos serviços de propaganda mencionados no contrato e os reais pagamentos dos mesmos.

- c) E máxime, não foram apresentados documentos comprobatórios de que os montantes considerados como despesa de propaganda e publicidade e remetidos ao exterior pela fiscalizada referiam-se apenas a vendas de seus produtos. Ou seja, não houve comprovação de que os valores enviados a The Coca Cola Company seriam referentes a reembolso de serviços que beneficia-

Processo nº. :10283.003 067/2002-09  
Acórdão nº. :101-94.097

riam somente e diretamente a Recofarma Industria do Amazonas Ltda.

Amparou também o entendimento da fiscalização sobre a desnecessidade das aludidas despesas, a orientação administrativa inserida no Parecer Normativo no. 32/81, que considera como desnecessária, as despesas que não atendam ao caráter de essencialidade inerente "a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos".

Ainda para a fiscalização, em conformidade com o preceituado no Parecer Normativo supra, a parcela da despesa em foco (reembolso de pagamentos a supostos serviços propaganda e publicidade, prestados no exterior) não adicionada ao lucro líquido quando da apuração do lucro real, não reveste-se da característica de normalidade no ramo de atividade da fiscalizada. Tanto assim é que a empresa não realizou esta operação em outros períodos.

Ressalve-se finalmente que, conforme registrado anteriormente, os fatos supra apresentados serviram apenas como elementos auxiliares de convicção da desnecessidade das despesas ora atacadas. Mesmo que os comprovantes da prestação dos serviços e dos respectivos pagamentos tivessem sido apresentados ao fisco, não reformariam o entendimento dos agentes fiscais de que as despesas guerreadas são integralmente desnecessárias à atividade da empresa."

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 178/199, na qual a atuada contesta a exigência fiscal, foi proferida decisão em primeira instância administrativa (fls. 302/310), cuja ementa tem esta redação:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ  
Ano-calendário: 2000

Ementa: REEMBOLSO COM DESPESAS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE – Procede o lançamento quando o reembolso de despesas com propaganda e publicidade efetivadas no exterior, incorrido por disposição convencional, não se enquadra nos conceitos de necessidade e usualidade requeridos pelo art. 299 do RIR/99, para dedutibilidade na apuração do lucro real.

**INCONSTITUCIONALIDADE, TAXA SELIC**

Tendo a cobrança dos juros de mora com base na Taxa Selic previsão legal, falece aos órgãos julgadores administrativos apreciar arguição de sua inconstitucionalidade.

Processo nº. :10283.003.067/2002-09  
Acórdão nº. :101-94.097

## PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO

Indefere-se o pedido de perícia quando considerada desnecessária para solução da lide.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL – Aplica-se à exigência dita reflexa o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Lançamento Procedente”

Cientificada dessa decisão em 20 de agosto de 2002 (fls. 312v) e com ela não se conformando, em 18 de setembro seguinte (fls. 313), fez protocolizar o recurso de fls. 314/328, onde em linhas gerais reitera, com pormenores, o que anteriormente havia consignado na peça de impugnação, razão pela qual passo a ler (lê-se), em Plenário, o inteiro teor da peça recursal.

A fim de garantir a instância, apresentou arrolamento de bens de fls. 380/381, devidamente lastreada nos documentos que com ele foram acostados aos autos.

É O RELATÓRIO.

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como do relato se infere, tratam os presentes autos de exigência tributária que resulta da glosa de despesas apropriadas pela recorrente, por desnecessárias, tendo em vista os argumentos apresentados na peça inicial, os quais podem ser assim sintetizados:

- i) falta de apresentação do elemento comprobatório da efetiva prestação dos serviços, como também do correspondente pagamento;
- ii) não apresentação de documentos que comprovassem que o montante apropriado se referia apenas a vendas dos produtos da recorrente;
- iii) por não atender ao caráter de essencialidade e não se revestir da característica de normalidade, na forma da orientação traçada através do PN CST nº 32/81.

As autoridades lançadoras deixaram consignado que:

“... conforme registrado anteriormente, os fatos supra apresentados serviram apenas como elementos auxiliares de convicção da desnecessidade de despesas ora atacadas. Mesmo que os comprovantes da prestação dos serviços e dos respectivos pagamentos tivessem sido apresentados ao fisco, não reformariam o entendimento dos agentes fiscais de que as despesas guerreadas são integralmente desnecessárias à atividade da empresa.”

Explicitando um pouco mais a posição assumida pela Fiscalização, o Ilustre relator do voto condutor do Aresto recorrido, após caracterizar o ponto nodal da questão submetida a julgamento, fez consignar:

“5. Quanto à obrigação da RECOFARMA ressarcir à TCC as despesas com propaganda da marca “Coca-Cola” na Austrália, o encargo em questão resultou de convenção entre as partes, no interesse do grupo econômico. Tratando-se de convenção particular, esta não se sobrepõe à legislação tributária, não significando que os gastos suportados pela RECOFARMA, em razão da avenca, possam ser necessariamente dedutíveis na apuração do lucro real da empresa, como despesa operacional.

6. Para admissibilidade da dedução de despesas, como está consignado na descrição dos fatos, no auto de infração, há que ser observado o disposto expressamente no art. 299 do RIR/99, que autoriza a dedução apenas quando a despesa operacional for necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. (...).

.....  
8. No caso em tela, é certo que, como esclarecido detalhadamente na própria impugnação, a TCC, não possuía na Austrália subsidiária que produzisse os concentrados necessários para a AMATIL (engarrafadora australiana) fabricar e comercializar o produto final (refrigerante) e tendo obrigação de fornecer o referido concentrado à controlada australiana, decidiu que esse fornecimento seria feito através da RECOFARMA, estabelecida no Brasil, exigindo, desta, em contrapartida, mediante disposição contratual, o ressarcimento das despesas de propaganda realizadas na Austrália.

9. Assim, a RECOFARMA, para exportar para a Austrália o concentrado que fabrica no território nacional, atendeu pura e simplesmente à conveniência da TCC, tendo assumido o ônus de ressarcir as **despesas de terceiros** com a propaganda do produto fabricado no exterior por mera convenção firmada com a referida Companhia. Nesse contexto, o ressarcimento acordado não se reveste do caráter de **essencialidade** para realização do negócio, o qual poderia perfeitamente ter sido concretizado sem que a empresa nacional, obrigatoriamente, incorresse nesse gasto de natureza convencional, o qual nasceu de acordo entre as partes.”

O trecho acima transcrito traz em seu bojo afirmações que refletem ou traduzem apenas meias verdades, notadamente quando se tem presente a condução do raciocínio para dar solução ao caso sob exame, como também revela o reconhecimento tanto do negócio jurídico objeto do dispêndio, como também da sua vinculação com a produção dos rendimentos próprios da atividade desenvolvida pela recorrente. De ressaltar que há, no conduzir do leitor, nítido objetivo de levá-lo a concluir pela certeza de que o negócio deveria ter sido efetivado sem que, necessariamente, fosse realizado o gasto com propaganda e publicidade, e que daí resultaria a não essencialidade da despesa, elemento requerido pela norma jurídica para dar respaldo à sua dedutibilidade.

É de se estranhar que as autoridades lançadoras tenham, ao longo de toda a descrição dos fatos, se utilizado de termos como: “*diversos serviços (...) supostamente prestados; reembolso de pagamentos referentes a supostos serviços propaganda e publicidade, prestados no exterior*”, quando a pessoa jurídica fiscalizada trouxe para os presentes autos demonstrativos, planilhas e documentos que comprovam, de forma inquestionável, não só a apresentação do “esquema prévio de gastos financeiros a serem realizados, no exterior”, como sua aprovação pela Secretaria de Comércio Exterior, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio. Estão comprovados, ainda, as operações de remessas de divisas, e o pleno atendimento às condições elencadas no documento de fls. 82/83.

Processo nº. :10283.003.067/2002-09  
Acórdão nº. :101-94.097

Cumpra consignar, por relevante, que qualquer operação ou negócio que a pessoa jurídica venha de realizar, exceto aquelas que a lei imponha como de natureza obrigatória, derivam de acordos ou convenções firmados entre as partes interessadas. Vale dizer, o contrato, seja escrito ou tácito, de fornecimento de produtos ou de serviços, somente produz efeitos jurídicos se refletirem a livre vontade das partes contratantes.

O que determina a dedutibilidade de gasto suportado por qualquer pessoa jurídica, seja como custo, seja na qualidade de despesa operacional, por certo que não é o fato de derivar ele de convenção firmada entre particulares, mas sim a satisfação dos requisitos impostos pela legislação de regência.

Também é certo que a celebração de contrato entre pessoas jurídicas distintas, ainda que pertencentes ao mesmo grupo econômico, não implica, necessariamente, concluir pelo não preenchimento das condições de necessidade e usualidade, a que alude o comando jurídico aplicável à espécie dos presentes autos.

Temeroso se apresenta a afirmativa feita pelo Ilustre relator do Acórdão recorrido, no sentido de que a exportação promovida pela recorrente visou atender, especificamente, a uma conveniência de outra empresa do mesmo grupo econômico, como sede no País.

A questão da dedutibilidade dos gastos com propaganda e publicidade, suportados por empresa do grupo ao qual pertence a recorrente, conforme registro feito tanto na fase impugnativa quanto na recursal, já foi objeto de manifestação por parte deste Colegiado, conforme fazem certo os Arestos de números: 101-91.362 e 101-91.383, ambos de 1997.

Nos casos anteriormente examinados, a própria autoridade julgadora de primeiro grau reconheceu que os gastos suportados atendiam às condições de necessidade, usualidade e normalidade, no ramo de atividade exercida pela empresa.

O Insigne ex-Conselheiro, Dr. Jezer de Oliveira Cândido, no que foi acompanhado por todos os seus pares, fez consignar nos mencionados Arestos:

"A autoridade julgadora de primeira instância acolheu a pretensão da autuada neste item, esclarecendo que:

*"A autuada é detentora da marca Coca Cola e do xarope, base para fabricação deste refrigerante, sendo os engarrafadores meros diluidores do referido xarope seus distribuidores.*

*- Portanto, qualquer publicidade do refrigerante Coca Cola há que ser considerada como necessária à detentora da marca, porquanto configura-se como campanha institucional, pelo que a tese que originou a glosa há que ser considerado, no mínimo, como ilógica."*

Entendo que tem razão a autoridade **a quo**, nenhum reparo devendo ser feito na decisão que proferiu, relativamente ao item em questão."



Processo nº. :10283.003.067/2002-09  
Acórdão nº. :101-94.097

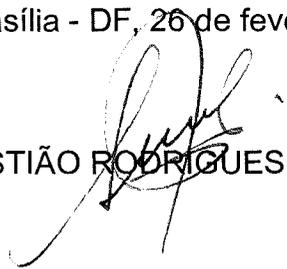
Por outro lado, esta Câmara decidiu, através do Acórdão nº 101-92.643, de 1999, que:

“O fato de a despesa ser decorrente de contrato entre empresas do mesmo grupo não justifica, por si só, a glosa como gasto não necessário.”

Em face do exposto, entendo que a decisão recorrida, no particular, merece reforma.

Voto, pois, no sentido de que seja dado provimento ao recurso voluntário interposto.

Brasília - DF, 26 de fevereiro de 2003.

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.