



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10410.000286/98-60  
Recurso nº. : 116.718  
Matéria : IRPJ – Ano:1992  
Recorrente : EMPRESA ALAGOANA DE TERMINAIS LTDA.  
Recorrida : DRJ – RECIFE/PE  
Sessão de : 19 de agosto de 1998  
Acórdão nº. : 108-05.301

IRPJ – GLOSA DE DESPESA - Improcede a glosa de despesa de assessoria quando a empresa comprova sua efetividade e necessidade, nas condições previstas no artigo 191 do RIR/80.

Recurso provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por EMPRESA ALAGOANA DE TERMINAIS LTDA.

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

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

NELSON LOSSO FILHO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 ABR 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 10410.000286/98-60  
Acórdão nº. : 108-05.301  
  
Recurso n.º : 116.718  
Recorrente : EMPRESA ALAGOANA DE TERMINAIS LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a recorrente, Empresa Alagoana de Terminais Ltda., foi lavrado auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, fls. 511/518, ainda em litígio, por ter a fiscalização constatado a seguinte infração, descrita às fls. 518 do auto de infração do IRPJ e fls. 489/490 do Termo de Encerramento de Fiscalização:

“Glosa de despesa com serviço cuja realização o contribuinte não logrou comprovar, conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal”

30/06/92

CR\$56.125.000,00

Inconformada com a exigência, apresentou a autuada impugnação que foi protocolizada em 29/12/93, em cujo arrazoado de fls. 522/535, alega em síntese o seguinte:

1- contratou serviço de assessoria da empresa LOG Negócios e Consultoria Ltda. para que efetuasse estudo de viabilidade de transferência da administração do Terminal Açucareiro de Maceió – COMBRAS para o EMPAT, o que em novembro de 1991 terminou por ocorrer, embora por determinação da CODERN;

2- o serviço existiu, haja vista a carta-contrato e as notas fiscais apresentadas ao Fisco;

3- a falta de trabalho escrito não invalida a existência de horas trabalhadas, despendidas na busca de se atingir o objetivo contratado;

4- junta documentos para provar a inviabilidade de continuar operando suas exportações de açúcar na forma como vinha acontecendo.



Processo nº. : 10410.000286/98-60  
Acórdão nº. : 108-05.301

Foi prolatada a Decisão 007/98, fls. 919/925, onde a Autoridade Julgadora "a quo", considerou parcialmente procedente o lançamento, estando suas conclusões sintetizadas no seguinte ementário:

" Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Finsocial, PIS, CSL e IRFON.

Apropriação de Receitas.

O contrato tem força de lei entre as partes, exceto quando haja comprovadamente ocorrência de defeito ou vício, como dolo, fraude ou simulação.

Despesa Indedutível. Prestação de Serviços.

Os serviços prestados por terceiros devem ser comprovados através de documentação hábil acompanhada de outras provas subsidiárias, provando sua efetiva prestação, pagamento e usualidade ou necessidade frente à atividade da empresa.

Multa de Ofício. Retroação da Legislação Menos Gravosa.

Aplica-se ao fato pretérito, objeto de processo ainda não definitivamente julgado, a legislação que imponha penalidade menos gravosa do que a prevista na legislação vigente à época de sua ocorrência.

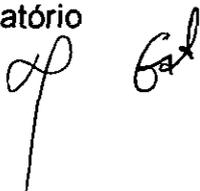
Tributação Reflexa.

O entendimento emanado em decisão relativa a Auto de Infração do Imposto de Renda será estendido aos demais tributos e contribuições dele decorrentes, em virtude da íntima relação de causa e efeito existente entre eles.

Lançamento Procedente Em Parte."

Cientificada em 06/02/98, AR de fls. 929/930, e novamente irresignada com a decisão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 04/03/98, em cujo arrazoado de fls. 931/934 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, juntando os documentos de fls. 947/959 para comprovar a efetividade da despesa de assessoria.

É o Relatório



Processo nº. : 10410.000286/98-60  
Acórdão nº. : 108-05.301

## VOTO

Conselheiro - NELSON LÓSSO FILHO – Relator

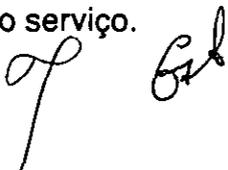
O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada da Decisão de Primeira Instância em 06/02/98, recibo de fls. 929/930, apresentou seu recurso apoiada por decisão judicial determinando à autoridade local da SRF seu encaminhamento a este Conselho.

O mérito da controvérsia cinge-se apenas quanto a dedutibilidade da despesa de assessoria, glosada pelo Fisco no 1º semestre de 1992, no montante de CR\$ 56.125.000,00.

Basicamente os argumentos apresentados pela empresa em sua impugnação e recurso giram em torno de que a fiscalização efetuou a exigência fiscal com base unicamente na falta de comprovação da efetividade da despesa, por não ter a recorrente apresentado prova escrita da realização do serviço, sem provar, contudo, a ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Contesta a empresa os fundamentos da Decisão de Primeira Instância, trazendo os documentos de fls. 947/950 que comprovam o pagamento da despesa, a retenção e recolhimento do imposto de renda retido na fonte e a contabilização da receita na prestadora do serviço.



Processo nº. : 10410.000286/98-60

Acórdão nº. : 108-05.301

Com efeito, ainda que esta contabilização, sem o respaldo de documento escrito a respeito da assessoria, possa ser considerada o produto de procedimento anormal por parte da contribuinte, entendo que nada prova por si só, nem autoriza o lançamento fiscal. Quando muito pode constituir um indício que justifique um aprofundamento da ação fiscal em torno de eventual infração, o que somente se concretizaria caso a fiscalização viesse a juntar outras provas materiais.

Não se diligenciou junto ao beneficiário, para se confirmar ou não as conclusões hauridas dos indícios apurados. Afinal, trata-se de uma presunção comum ou de "hominis", extraída de indício e que pode se prestar a conclusões diversas. Por se tratar de uma operação bilateral, a fiscalização não deveria limitar sua ação apenas na recorrente, desprezando a outra ponta da relação, onde poderia confirmar suas suspeitas, ou não, e até mesmo apurar situações que desconhecia.

Também não consta dos autos, a realização de pesquisa de outros fatos que auxiliassem na comprovação. Entendo, pois, que ao Fisco competiria apurar outros fatos que o conduzissem à caracterização mais segura sobre tal irregularidade. Não o fazendo, a conclusão a que se chega é a de que o fato em si não autoriza e também não pode dar suporte à tributação, sob pena de, caso assim prevaleça, admitirmos uma presunção que, não está autorizada por lei, justamente pela falta de prova material para dar suporte a mesma.

O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.



Processo nº. : 10410.000286/98-60  
Acórdão nº. : 108-05.301

Alberto Xavier nos ensina in "Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, p. 146/147:

**"Dever de prova e "in dubio contra fisco"**

*Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova, esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas. Com efeito, a lei fiscal não raro estabelece presunções deste tipo em benefício do Fisco, liberando-o deste modo do concreto encargo probatório que na sua ausência cumpriria realizar; nestes termos a Administração fiscal exonerar-se-á do seu encargo probatório pela simples prova do fato índice, competindo ao particular a demonstração do contrário.*

*É o que resulta do § 3º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77, ao afirmar que a regra de que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade regular não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova dos fatos registrados na sua escrituração."*

O conhecimento teórico de certas características de determinado mercado não pode sustentar a exigência de tributos, sendo imprescindível a demonstração da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, conforme definido no art. 43 do CTN, que é, no caso, a aquisição da disponibilidade da renda, traduzida no conceito de lucro.

Cabe, ainda, transcrever um texto de Maria Helena Diniz extraído de seu livro Código Civil Anotado:

**"Presunção – É a ilação tirada de um fato conhecido para demonstrar outro desconhecido. É a consequência que a lei ou juiz tiram, tendo como ponto de partida o fato conhecido para chegar ao ignorado. A presunção legal pode ser absoluta (juris et de jure), se a norma estabelecer a verdade legal, não admitindo prova em contrário ( CC, arts. 111 e 150), ou relativa (juris tantum), se a lei estabelecer um fato como verdadeiro até prova em contrário (CC, arts. 11 e 126)."**



Processo nº. : 10410.000286/98-60

Acórdão nº. : 108-05.301

Portanto, não me repugna que a presunção possa ser usada como auxílio na prova de um fato, porque este instituto foi erigido como meio legítimo de prova, como se extrai do art. 136, V, do Código Civil. Todavia, a legítima presunção precisa ser construída tecnicamente, tendo como ponto de partida um fato provado.

Sobre o assunto em questão, presunção, assim se manifesta Paulo Celso B. Bonilha em seu livro Da Prova no Processo Administrativo Tributário, 2ª edição, fls. 92:

“Conceitos de Presunção e Indício.

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina Carnelutti, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, “*factum probatum*”, que leva à percepção do fato por provar (“*factum probandum*”), por obra do raciocínio e da experiência do julgador. Indício é o fato conhecido (“*factum probatum*”) do qual se parte para o desconhecido (“*factum probandum*”) e que assim é definido por Moacyr Amaral Santos: “Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito”. Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

A presunção é, assim, o resultado do raciocínio do julgador, que se guia nos conhecimentos gerais universalmente aceitos e por aquilo que ordinariamente acontece para chegar ao conhecimento do fato probando. É inegável, portanto, que a estrutura desse raciocínio é a do silogismo, no qual o fato conhecido situa-se na premissa menor e o conhecimento mais geral da experiência constitui a premissa maior. A consequência positiva resulta do raciocínio do julgador e é a presunção.

As presunções definem-se, assim, como ... consequências deduzidas de um fato conhecido, não destinado a funcionar como prova, para chegar a um fato desconhecido”.



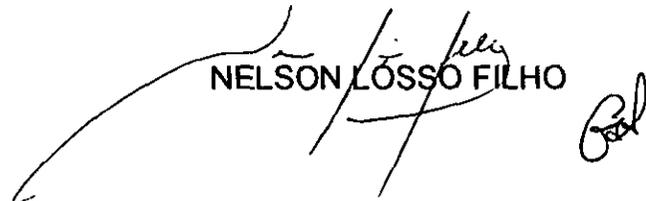
Processo nº. : 10410.000286/98-60  
Acórdão nº. : 108-05.301

Assim, a dedutibilidade dos gastos com assessoria prestada pela empresa LOG Negócios e Consultoria Ltda., ficou provada pelos documentos de fls. 947/959, que comprovam a efetividade da despesa.

É fato usual em certos tipos de empresas a prestação de assessoria sem a emissão de relatórios ou outros papéis, mesmo porque a emissão de tais documentos não pode ser condição essencial para a dedutibilidade de tal despesa, podendo estes papéis serem emitidos a qualquer tempo.

No caso em questão além da empresa Log Negócios e Consultoria Ltda. ter como atividade a prestação de tais serviços, não se detectou, também, as características usuais de gastos cuja efetividade não é comprovada: foi paga por cheque e não em moeda corrente, em data distinta e não muito próxima do balanço da pessoa jurídica, em abril de 1992, de pequena monta, entorno de 20.000,00 UFIR, correspondendo a menos de 5% do total dos custos dos serviços prestados/despesas do período. Devendo, portanto, ser excluído da tributação do IRPJ o valor da despesa de assessoria glosada no primeiro semestre de 1992, no montante de CR\$56.125.000,00.

Sala das Sessões (DF) , em 19 de agosto de 1998

  
NELSON LOSSÓ FILHO