



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LRC/
.....

Sessão de.....05 de julho de 1988...

ACÓRDÃO Nº 103-08.482

Recurso nº - 92.209 - IRPJ - EX: DE 1982

Recorrente - CLÍNICA SANTA HELENA LTDA.

Recorrida: - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RECIFE - PE

IRPJ - DEDUÇÃO INDEVIDA DE LUCRO - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - O reembolso de despesas com refeições, conduções e lubrificantes devem estar acobertadas com documentos nos moldes da legislação de regência, pelo que inadmissível a sua dedução.

NOTAS FISCAIS SIMPLIFICADAS - Estas notas representam vendas à vista, descabendo lançamentos de tais despesas a débito da conta "fornecedores".

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLÍNICA SANTA HELENA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 05 de julho de 1988

ANTONIO DA SILVA CABRAL

- PRESIDENTE

AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

LUIZ CARLOS PIVA

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

07 JUL 1988

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES e RICHARD ULRICH KREUTZER. Ausente por motivo justificado os Conselheiros DÍCLER DE ASSUNÇÃO e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10480/022.573/86-45
Recurso nº 92.209
Acórdão nº 103-08.482
Recorrente: CLÍNICA SANTA HELENA LTDA.

R E L A T Ó R I O

CLÍNICA SANTA HELENA LTDA., pessoa jurídica com sede em Recife-PE, foi autuada para o exercício de 1982, nos termos da peça básica:

"Nesta data damos por encerrada a fiscalização na empresa supracitada, referente ao IRPJ do exercício de 1982, lavrando o presente Auto de Infração em razão das irregularidades detalhadamente apontadas no Termo de Encerramento de Fiscalização, o qual passa a fazer parte integrante deste Auto, como se aqui transcrito fosse:

Infrações: Arts. 157, § 1º; 158; 174, § 1º; 177; 183-I; 191; § 1º; 198; 199; 201; 202; 387-I; 405; do RIR/80.

Enquadramento: Arts. 405; 704 e 705 e parágrafos do RIR/80.

Penalidade: Art. 728-II do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

OBS.: Do Imposto, Multa e C.Monetária contidos no quadro 07, item 6, deste Auto de Infração, deverá ser destacado e recolhido separadamente os 5% correspondentes ao PIS-Dedução do Imposto de Renda Pessoa Jurídica."

O Termo de Encerramento de Fiscalização, a que o Auto de Infração tem por contido, assim descreve os fatos tidos como irregulares:

"Nesta data, no exercício das funções de Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, damos por encerrada a fiscalização iniciada em 09/04/85 junto à empresa supraidenticada, tendo sido apuradas as seguintes as irregularidades.

Exercício de 1982, Ano-Base de 1981

I - REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO DO EXERCÍCIO. VALOR CR\$ 2.729.274,71



A - CUSTOS E/OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. VALOR
CR\$ 2.700.941,43

1 - Despesas com Refeições e Conduções.

A Clínica Santa Helena Limitada adota a prática de reembolsar os seus empregados pelas despesas por eles efetuadas com refeições, lanches e conduções, quando os mesmos se locomovem (extra sede) para exercerem suas atividades no interesse da empresa. Ocorre que a fiscalizada não apresentou quaisquer documentos que comprovassem a efetividade das despesas ditas reembolsadas, conforme registrado na contabilidade. Ou seja, os documentos probantes dos gastos com conduções e refeições feitos pelos empregados da empresa não foram exibidos à fiscalização, limitando-se a fiscalizada a apresentar, a título de documentos hábeis, recibos emitidos por ela em nome de seus funcionários, onde constam assinaturas e pagamentos sobre as rubricas: Reembolso de Refeições e Condução, Ajuda de Combustível ou denominações assemelhadas. Sem os comprovantes geradores dos reembolsos não pode a fiscalização aceitar que tais gastos tenham realmente ocorridos.

Despesas com Pessoal - Conta Refeitório número
33.01.08.008. Valor CR\$ 568.274,14

Despesas Gerais - Conta Despesas com Conduções nº
3.3.01.08.007. Valor CR\$ 655.137,69.

Despesas Gerais - Conta Despesas com Condução nº
3.2.01.08.007. Valor CR\$ 553.986,00.

Total: CR\$ 1.777.397,83

2 - Despesas com Combustíveis e Lubrificantes.

A empresa não apresentou os comprovantes dos valores lançados nas contas abaixo e levados para apuração do resultado do exercício como custo ou despesas operacionais.

Adicionaremos ao Lucro Real

Utilização - Conta Combustíveis e Lubrificantes nº
3.3.01.03.003. Valor CR\$ 351.907,50.

Utilização - Conta Combustíveis e Lubrificantes nº
3.2.01.03.003. CR\$ 358.854,60

Total: CR\$ 710.762,10

OBS: Foram computados os débitos lançados durante todo o ano.

3 - Aquisição de Mercadorias através de Notas Fiscais Simplificadas.

Foram apropriados como custos os gêneros alimentícios adquiridos junto a firma individual Heraldo José de Oliveira Nascimento, CGC nº 10.792.133/0001-00, através de notas fiscais de venda ao consumidor, lançados em contra partida da Conta Fornecedores - Heraldo José O. Nascimento (M.S. José) nº 2.1.02.01.140, cujo total dos créditos no ano será tributado tendo em vista que notas fiscais deste tipo não são admitidas como documentos hábeis de comprovação de custos sendo, portanto, os mesmos considerados indedutíveis. (Doc. fls. 10).

Valor Cr\$ 212.781,50

INFRAÇÕES: Arts. 157, § 1º; 158; 174, § 1º, 177; 183, I; 191, § 1º, 387, I; 405; do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

B - DEPRECIAÇÃO INEXISTENTE

Valor Cr\$ 28.333,28

1 - A empresa levou indevidamente à conta de resultado a depreciação de um automóvel Chevrolet sob contrato de Leasing. O valor do automóvel - Cr\$ 1.700.000,00 - foi indevidamente imobilizado em dezembro de 1981. O erro foi sanado pela empresa em 1983, que na Declaração de Rendimentos do exercício de 1984 Ano-base 1983 levou o valor da correção monetária do bem no período para o item Outras Despesas Operacionais, sem no entanto estornar a depreciação e a correção da depreciação acumulada no mesmo período e período posterior. (Doc. fls. 11 a 16).

Valor Cr\$ 28.333,28

INFRAÇÕES: Art. 157; 158; 174; 183, I; 198; 199; 201; 202; do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

PENALIDADE: Art. 728, II, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/80."

As fls. 02 usque 16 peças instrutórias da ação fiscal, trazidas pelos Autuantes.

No prazo de prorrogação impugna a Contribuinte o lançamento, destacando-se as seguintes parte em relação à glosa de despe-

Acórdão nº 103-08.482

sas com refeições e conduções:

"Além de sua sede, à Rua do Paissandú nº 304, nesta cidade, a impugnante opera com 02 (dois) grandes ambulatórios sitos, respectivamente, à Vila Maria Gaíão P. Guerra, nº 01, Igarassú-PE, e Rua Floriano Peixoto, nº 60, Paulista-PE (Doc. anexo nº 01) e mantém convênios com diversas empresas de grande porte, como a Cia Malharia Hering do Nordeste, Textil Catarinense do Nordeste - TECANOR, General Elétric do Nordeste S/A, SANTISTA - INDÚSTRIA TEXTEIS, Alumínio do Nordeste S/A., Rhodia do Nordeste S/A., BOMBRIL (Doc. de nºs 02 a 08/82).

Por essa razão, diversos dos seus empregados especializados (médicos, enfermeiros, etc), embora contratados para trabalhar na sede da empresa, se deslocam para os ambulatórios da autuada e das empresas convenientes, sitos em municípios diferentes do da sede, arcando, conseqüentemente, com as despesas inerentes a esses deslocamentos (condução, refeição). Ao fim de cada mês, a impugnante paga a esses assalariados, valores variáveis tendo em vista:

- a) o número de deslocamentos de cada um, dentro do mês;
- b) o preço das passagens de ônibus (no caso de empregados sem veículos próprios) ou uma ajuda combustível (no caso de empregados com veículos próprios, geralmente médicos); e,
- c) o preço médio de refeições nas localidades onde se situam os ambulatórios.

É mais do que evidente, pelas características e pelas razões dos pagamentos feitos, que se trata de Despesas de Pessoal: Diárias e Auxílio, Ajuda ou Indenização de transporte."

Reporta-se à definição de diária contida no PN CST nº 36/78 e procura conciliá-la com os termos descritivos do ato fiscal, alegando mais:

"O fato de o pagamento ser efetuado "a posteriori" e ao fim de cada mês não desvirtua o conceito de "Diárias que, tanto no Serviço Público, como em empresas privadas, podem ser pagas antes ou depois dos deslocamentos dos servidores empregados. E, pelo fato de já se saber, previamente, o valor do gasto, o pagamento é efetuado diretamente ao beneficiário, que nada preci

sa, obviamente, comprovar."

Quanto aos valores glosados de despesas com combustíveis e lubrificantes, diz:

"No que concerne aos valores pagos como "reembolso de condução" ou "auxílio-combustível" - vinculados, inclusive, às Diárias - é evidente que se trata também de uma "Despesa de Pessoal": Auxílio, Ajuda ou Indenização de Transporte, a semelhança, inclusive, da que é paga pelo Ministério da Fazenda - SRF aos seus servidores que executam permanentemente tarefas externas.

Assim, nos dois casos, configuram-se, claramente, "Despesas de Pessoal" pelas características e pelas finalidades dos pagamentos efetuados.

Nessas condições, os documentos hábeis à comprovação dos dispêndios são as quitações dos beneficiários. Essas quitações, esses documentos existem conforme afirmado pelos próprios autuantes (fls.464). Exigir-se, no caso, quaisquer outros documentos comprobatórios (notas fiscais, tickets, etc) seria abarrota-los arquivos da impugnante de papéis inócuos, sem qualquer validade ante a efetiva natureza dos pagamentos feitos."

E prossegue que se as despesas eram necessárias à atividade da empresa e foram efetivamente realizadas, não importa a forma como escrituradas, se como "despesas gerais" ou "despesas de pessoal".

Busca o amparo das disposições da IN SRF nº 069/81 e alega caber aos beneficiários levar as importâncias recebidas à tributação na Cédula "c".

No que se refere a despesas registradas através de notas simplificadas arrimou sua defesa nos preceitos do PN CST nº 83/76.

O último item tributado - depreciação inexistente - foi plenamente reconhecido.

As fls.41 usque 100 cópias de contratos de prestação de serviços de assistência médica e de recibos passados por funcioná

Acórdão nº 103-08.482

rios, juntados à impugnação.

Na réplica fiscal, sobre a defesa, o autuante assim manifestou-se, da qual se extrai estas passagens:

"Item 1.1.1. - Despesas c/Refeições e Condução. A autuada nada traz de novo ao processo visto que não apresentou os documentos que geraram os reembolsos e cuja falta gerou a tributação. Ninguém reembolsa despesas não comprovadas. Não existe o caráter de ajuda de custo ou diária no relacionamento empresa/empregado. A ilação é mero exercício de imaginação do auto da defesa. Nas normas escritas da empresa, nos contratos de trabalho, nos documentos de rendimentos pagos aos empregados, mensais ou anuais, na composição dos rendimentos dos empregados para os cálculos do imposto de renda na fonte, enfim nos fatos, escritos ou do documentos supra citados nada consta, confirma ou permite à fiscalização particular do voo de imaginação da defesa."

.....

"Ao final da folha 33 e início da folha 34, a autuada afirma: "E, pelo fato de já se saber, previamente, o valor do gasto, o pagamento é efetuado diretamente ao beneficiário, que nada precisa, obviamente, comprovar" (grifos nossos). A contradição entre a argumentação da defesa e esta confissão é gritante. Cabe frisar que em momento algum a fiscalização reconheceu que as despesas efetivamente ocorreram ou que os deslocamentos tenham ocorrido, conforme afirma equivocadamente e por diversas vezes a autuada. Na verdade nós apenas descrevemos, levados nos papéis apresentados e nas informações prestadas por funcionários e representantes da infratora, um procedimento que teoricamente poderia ser exercido pela empresa, descrição esta com o intuito de esclarecer o julgador e autuada quanto às razões da glosa, tanto que terminamos a descrição dos fatos com a seguinte frase (fls.17): "Sem os comprovantes geradores dos reembolsos não pode a fiscalização aceitar, que tais gastos tenham realmente ocorrido.". O que a fiscalização concorda é que houve uma saída de dinheiro da empresa."

.....

"Item 1.1.2. - Despesas c/Combustíveis e Lubrificantes. A autuada pretendeu englobar na mesma argumentação situações parecidas mas não iguais. No 1º caso a fiscalização recusou a documentação apresentada por ser impertinente, à solicitação feita à infração apontada. Neste caso, despesas com combustíveis e lubrificantes,

[Handwritten signature]

a empresa não apresentou qualquer documento ou comprovantes, pertinente ou não, que ali fosse a infração geradora do tributo apontado no termo de Encerramento (fls. 17 V, item 2, letra A). Agora, por ocasião da defesa, novamente, os documentos solicitados, se existentes, não foram trazidos ao processo. Os documentos de fls. 97 e 98, intuem-se no item 1, letra A do T. Encerramento.

Mantemos a glosa.

Item 1.1.3. - Aquisição de Mercadorias c/Notas Fiscais Simplificadas.

Embora não desconhecemos o P.N. nº 83/76 da CST, entendemos, que a matéria não é pacífica como quer fazer ver a defesa, tanto que Acórdãos posteriores ao ano da emissão do parecer citado expressam posições divergentes e até mesmo contrárias ao mesmo. Isto porque os julgadores estrapolam o conceito estrito enunciado no parecer. Eis que o P.N. ao aceitar a Nota Fiscal de Venda ao Consumidor como o elemento hábil de prova, o faz no entendimento óbvio de que tal documento contém todas as condições necessárias para satisfazer as exigências do Fisco Federal e do Fisco Estadual, que é a esfera que define a forma e o contexto da Nota Fiscal analisada. Em suma, não basta o comprovante registrar os dizeres ou denominação de Nota Fiscal de Venda ao Consumidor, é necessário que tal documento tenha espaço próprio e definido para fazer constar o nome do comprador e que, seja efetivamente preenchido quando de sua entrega ao comprador, bem como a inscrição estadual que conste da nota fiscal não esteja cancelada pela fazenda estadual, e ainda que a empresa vendedora tenha os registros das mercadorias vendidas."

Findou opinando pela manutenção do Auto de Infração.

A Autoridade Monocrática julgou improcedente a impugnação, tendo a decisão a seguinte ementa:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

É de se manter a tributação correspondente a glosa dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais, quando não for exibida a prova documental hábil e idônea das respectivas operações.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."

Ciente da decisão em 22/01/88 a Contribuinte em 09 de

fevereiro de 1988 recorre a este Conselho.

O recurso, em atacando os fundamentos da decisão de Primeira Instância, mantém a tônica da impugnação, em que reitera possível contradição de expressões lavradas pelos Autuantes invocando como novo arrimo o acórdão nº 103-07.825, apenas para o item de uso de notas simplificadas.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, Relator:

Recurso tempestivo.

A questão cinge-se, em especial, à admissibilidade da prova trazida aos autos pela Contribuinte.

Autuada por glosa de despesas de natureza variada a recorrente, na defesa da legitimidade teceu considerações e buscou ampará-las com os documentos juntos.

Assim, no que se refere a despesas com refeições e conduções, trouxe contratos de prestação de serviços de assistência médica, hospitalar, odontológica e sanitária, celebrados com pessoas jurídicas situadas em várias localidades do Grande Recife, objetivando justificar as despesas com os aparentes ou reais deslocamentos de seus empregados para a prestação de serviços. Junto com os contratos, recibos genéricos contendo englobadamente o valor suposto do gasto pela locomoção e refeição do empregado. Tais recibos são emitidos mensalmente, em valores variados, apesar de afirmar a Contribuinte conhecer previamente estes valores, sem que considerasse, dado o tipo de despesa, a substituição de empregados faltosos e deslocamentos imprevistos.



A justificar a singeleza dos documentos oferecidos, tenta a Contribuinte adequar o conceito de "diárias" nos termos do PN CST nº 36/78, combinado com os mandamentos da IN SRF nº 069/81, ao contexto dos mesmos, conforme descrito no item anterior, esquecendo-se que a essência de tais despesas é a eventualidade.

Ora, os recibos acostados aos autos não tem a natureza que lhes quer dar a Contribuinte, não se ajustando, sob qualquer ângulo que se os veja, às hipóteses legais previstas nos instrumentos fazendários por ela invocados.

A forma e a periodicidade de sua emissão não se conformam às disposições legais que regem a espécie, o que levou a Primeira Instância a recusá-los, com estes fundamentos:

"1 - Com referência a custos e despesas não comprovadas, a autuada apesar de tecer explanações sobre seu ramo de atividade, tentando justificar a necessidade de deslocamento de seus empregados, não logrou comprovar qualquer das despesas com refeições e condução, tampouco com indenizações de despesas de combustíveis e lubrificantes atribuídas a seus empregados.

As fls.33, a impugnante declara que determina os reembolsos a serem efetuados aos seus funcionários, através de valores variáveis tendo em vista:

- a) número de deslocamento de cada um dentro do mês;
- b) preço passagens dos ônibus ou ajuda combustível (para os que usam veículos próprios).
- c) preço médio das refeições nos locais onde ficam os laboratórios.

Causa porém estranheza, a colocação da autuada (rodapé fls.33) que se transcreve: "E, pelo fato de já se saber, previamente, o valor do gasto, o pagamento é efetuado diretamente ao beneficiário, que nada precisa, obviamente, comprovar".

Tal condescendência na liberação de recursos em favor dos empregados, só poderia ser efetuada por exclusiva conta e risco da empresa, sem prejuízo do fisco, uma vez que a lei é clara no trato com as despesas

↓

✱

que implicam em redução do lucro, determinando que a dedutibilidade só é admissível quando a mesma se encontrar lastreada por documentação hábil e idônea, revestida dos requisitos legais."

Assim, incomprovadas as despesas devidamente glosadas.

No que se refere a aquisição de mercadorias através de notas fiscais simplificadas, não foi mais feliz a Contribuinte, sequer no chamamento do acórdão desta Câmara.

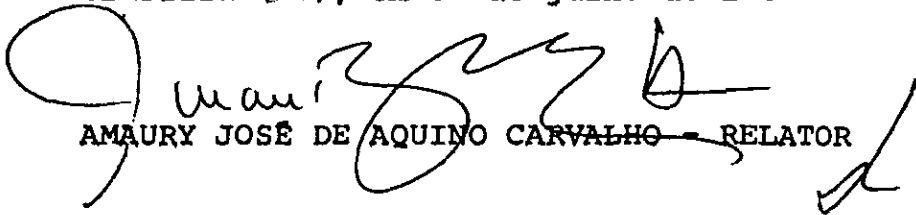
A Autoridade Monocrática, nos fundamentos de sua decisão, bem enfocou o desenvolvimento dos fatos - notas fiscais simplificadas referem-se a vendas à vista, não ensejando esta forma de operação comercial, mediante a emissão de tal documento, pagamento que não no ato, afastando a escrituração como se prazo houvesse para sua quitação.

No mais, não quiz mencionar a recorrente que a forma que adotou para indenizar seus empregados implicará em obrigações trabalhistas e que a ela, se quizesse robustecer a sua prova, caberia comprovar que estes inseriram tais vantagens em suas declarações de rendimentos como pessoa física, uma vez que para o Fisco suficiente a apresentação formal do recibo pertinente às despesas glosadas para a pessoa jurídica.

Deficientes estes, sem condições a sua legitimação.

Ante o exposto, conheço do recurso, para lhe negar provimento.

Brasília (DF), em 05 de julho de 1988


AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO - RELATOR