



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF

Processo nº 10580.010520/2003-51
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.403 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 11 de setembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado L.F. EVENTOS E PRODUÇÕES LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2001

DESPESAS. REQUISITOS DE DEDUTIBILIDADE.

Para ser dedutível na apuração do lucro real, o dispêndio deve ser necessário à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Se o sujeito passivo não prova a vinculação do gasto à percepção das receitas auferidas, a demonstração de sua normalidade em face das atividades que integram seu objeto social é insuficiente para autorizar sua dedutibilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Cristiane Silva Costa, que lhe negou provimento.

(documento assinado digitalmente)

ADRIANA GOMES RÊGO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Lívia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN", e-fls. 418/429) em face da decisão proferida no Acórdão nº 1805-00.029 (e-

fls. 409/417), na sessão de 19 de março de 2009, no qual o Colegiado *a quo* decidiu, *por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, para restabelecer a dedutibilidade das despesas glosadas.*

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

GASTOS INDEDUTÍVEIS IMPRESTABILIDADE.

Não há como tipificar um gasto como indedutível sem que se materialize a sua efetiva contraprestação. A indedutibilidade, para se confirmar, exige que o bem ou o serviço tenha sido contraprestado, pois de outra forma não haveria como conceituá-lo como desnecessário, inusual ou anormal.

A glosa dos dispêndios, por indedutíveis, só se animará nos documentos quando estes não expressarem - com minudência - os bens adquiridos ou os serviços contraprestados. Dessa forma a glosa deve se materializar pelo simples fato de que tais elementos incongruentes impedem a avaliação da necessidade, usualidade ou normalidade dos entes adquiridos ou contratados.

Assim verificado, é mister perquirir se a nota fiscal, a despeito de não especificar em detalhes os serviços e não estar acompanhada de contrato escrito ou de relatório de atividades, reúne elementos necessários para que o fisco verifique a necessidade, usualidade e normalidade do dispêndio nos negócios da pessoa jurídica.

Nesse diapasão deve-se levar em conta a destinação social da recorrente, destinada ao patrocínio de eventos e produções artísticas e culturais, assim sendo, é satisfatória a descrição das notas carreadas, evidentemente estas refletem os serviços realizados e se coadunam com o fim social da recorrente.

Recurso Voluntário Provido.

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro nos trimestres do ano-calendário 2001 a partir da constatação de que parte das despesas escrituradas no período seriam desnecessárias, vez que não indicavam *o evento ou a sua data, e ainda aquelas emitidas contra a própria Interessada onde consta tão somente tratar-se de "bilheteria", sem indicação do local, data ou evento a que se refere*, mormente tendo em conta que documentos apresentados pela contribuinte *se referiam a eventos não correspondentes às notas fiscais emitidas no período*. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve integralmente a exigência (e-fls. 363/367). O Colegiado *a quo*, por sua vez, cancelou a exigência sob o entendimento de que, apesar da descrição genérica contida nas notas fiscais, ela era satisfatória em face das atividades exercidas pela recorrente (e-fls. 409/417).

Os autos do processo foram recebidos na PGFN em 24/09/2009 (e-fl. 420), mas há registro de sua ciência em 23/10/2009 no termo anexo à decisão, seguindo-se a remessa dos autos ao CARF em 28/10/2009 veiculando o recurso especial de e-fls. 425/429, no qual a Fazenda aponta divergência em face do Acórdão nº 104-16.447, *pois, de um lado, a decisão recorrida cancelou a autuação, sem a devida especificação dos serviços referentes às despesas operacionais glosadas, enquanto, de outro lado, o acórdão paradigma, ao analisar caso semelhante, entende que os gastos somente podem ser considerados dedutíveis quando comprovados por documentação que identifique detalhadamente a operação realizada.*

O recurso especial da PGFN foi admitido pelo despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 449/450, do qual se extrai:

Confrontando os acórdãos, vislumbro que aquele indicado como paradigma realmente diverge do ora recorrido, pois entendeu que os gastos são considerados dedutíveis

quando comprovados por documentação idônea, definindo esta como "*nota fiscal, fatura, recibo, contrato de prestação de serviços, laudo de vistoria de órgão financiador e folha de pagamento de empregados, identificando adequadamente a destinação dos recursos*". A situação tratada dizia respeito a despesas de custeio e investimentos escriturados. No caso das despesas, o relator consigna que em momento algum foi apresentado um contrato de locação ou de prestação de serviço referente aos veículos utilizados, cuja despesa, relativa aos gastos com manutenção, foi glosada e, da leitura do seu voto, constato que esta não apresentação motivou a manutenção do lançamento nesta parte. Do relatório constata-se que foram apresentadas notas fiscais.

No caso dos autos em apreço, houve a apresentação, também, de notas fiscais, e ausência de apresentação de contrato de prestação de serviços. Acrescentou o julgador que as, notas fiscais não especificavam em detalhes os serviços. No entanto, contentou-se o julgador com a vinculação entre a descrição carreada nas notas e a natureza das atividades desenvolvidas pela atuação, a despeito das notas fiscais serem genéricas e não ter sido apresentado contratos.

Por estas razões, entendo demonstrado o dissenso jurisprudencial. Registre-se que o acórdão paradigma foi proferido por colegiado distinto.

Assim, preenchidos os requisitos de admissibilidade, no uso da competência estabelecida pelo art. 68, §1º, do RICARF, DOU SEGUIMENTO ao recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Cientificada em 24/02/2010 (e-fls. 467), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 09/03/2010 (e-fls. 453/466) na qual expõe os fatos e afirma a *idoneidade das notas fiscais apresentadas*, descrevendo suas atividades e argumentando que *as notas fiscais regularmente apresentadas pela Recorrida comprovam, de maneira precisa, que as despesas foram imprescindíveis para a atuação da empresa e com elas têm nuclear conexão*. Reporta-se a circunstâncias específicas e firma que as notas apresentadas *mostram-se suficientes a atenderem os pressupostos legais de dedutibilidade, a saber, necessidade, normalidade e usualidade, caracterizando-se, portanto, em documentos hábeis a tornar as despesas operacionais dedutíveis*. Reporta-se a julgados administrativos que consideram a nota fiscal suficiente para prova de despesas dedutíveis, ressalvada a hipótese de fraude, que não está evidenciada nos autos. Acrescenta outras referências para afirmar pacífico o entendimento de que cabe à Administração *comprovar a ilegalidade e/ou imprestabilidade das notas fiscais manejadas pelo contribuinte*, e pede, assim, que seja negado provimento ao recurso especial.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

As exigências em debate decorrem de glosa de despesas individualizadas às e-fls. 48/50. Observa-se nos autos que, depois de analisar as notas fiscais emitidas pela Contribuinte, identificando os eventos por ela realizados no ano-calendário 2001, relacionados à e-fl. 47, a autoridade fiscal examinou as despesas por ela contabilizadas e dirigiu-lhe intimação exigindo a apresentação de documentos e dos seguintes esclarecimentos (e-fl. 111):

1. Contratos de locação, celebrados com a Alugue Tudo Comércio e Representação Ltda, CNPJ 34.104.141/0001-76, de números 7260, 7743, 8022;
2. Justificar a necessidade de cada uma das despesas registradas na conta contábil "Condução e Refeições", no total de R\$ 2.194,56;
3. Justificar o registro, no ano de 2001, da despesa com a hospedagem da Banda Lordão no período de 16/03/2002 a 17/03/2002, constante no recibo com data de 22/03/2003, fornecido por Hotéis e Turismo Itapoã Ltda, no valor de R\$ 806,00;
4. Justificar o registro, no ano de 2001, de despesa com veiculações na Rádio e Televisão Bandeirantes da Bahia Ltda, das notas fiscais n.º 6244, 6526, 6365, 6253 e 652, todas com data de 2002, no valor de R\$ 600,00, R\$ 1.000,00, R\$ 2.000,00, R\$ 1.000,00 e R\$ 1.016,00;
5. Justificar o registro, no ano de 2001, de despesas com locação de grupo gerador para o Caldeirão do Forró e para o evento 10 Horas de Forró, constante das notas fiscais n.º 844 e 845, emitidas por Sergio Antonio Simões da Silva, todas com data de 2002, no valor de R\$ 1.000,00 e R\$ 1.100,00;
6. Justificar o registro, no ano de 2001, de despesas com sonorização do evento 10 Horas de Forró, constante da nota fiscal n.º 168, emitida por Os Dois Serviços e Empreendimentos Artísticos Ltda, com data de 2002, no valor de R\$ 1.500,00;
7. Justificar o registro, no ano de 2001, de despesas com comissão sobre venda de ingressos do Forró em Junho 2002, constante da nota fiscal n.º 449, emitida por CIE Brasil S/A, com data de 2002, no valor de R\$ 566,95;
8. Justificar a necessidade de cada uma das despesas / custos constantes do demonstrativo em anexo, que faz parte do presente termo, identificando as receitas a que corresponde cada uma das despesas ali relacionadas, bem como a nota fiscal emitida pela fiscalizada que comporta a referida receita;
9. Apresentar cópia xerox de cada um dos documentos mencionados nos itens 3 a 7 acima.

Em resposta, depois de reintimada, a Contribuinte informou, inicialmente, que (e-fl. 129):

Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal de nr.011003 em nome da L.F.EVENTOS E PRODUÇÕES LTDA, com inscrição no CNPJ 02.223.341/0001-51 e com endereço na Avenida Tancredo Neves 2421, Edifício Centro Empresarial Redenção — Salas 1901 e 1902 Pituba, Salvador-Ba., justifica conforme solicitação itens de rir. 03, 04, 05, 06 e 07 da relação enviada para este contribuinte.

Justificativa: Houve erro na digitação quando na escrituração dos documentos dos exercícios de 2001 e de 2002.

Quanto a NF 006995 de 29/03/2001 da empresa A GERADORA ALUGUEL DE MÁQUINAS LTDA, que foi contabilizada indevidamente em DESPESAS, quando deveria ser registrada em bens de terceiros no ATIVO cujo valor é de R\$ 36.800,00.

Posteriormente, acrescentou que (e-fl. 131):

Conforme solicitado seguem respostas dos itens 1,2,8 e 9.

Item 1 — Segue anexo cópias dos contratos 7260 e 7743

O contrato N.º 8022 foi cancelado em 25 de janeiro de 2001.

Item 2 — Informamos que todas as despesas da Conta "Condução e Refeições" foram necessárias para a realização dos respectivos eventos.

Item 3 — Todas as despesas relacionadas no demonstrativo em anexo ao termo de intimação foram necessárias para a realização dos eventos e estão de acordo com a nossa atividade que consta no contrato social. As respectivas notas fiscais de receita já

foram apresentadas conforme relação de 20/05/2003 juntamente com a documentação de despesa.

Item 4 — Segue anexo copia xerox dos documentos solicitados. (10)

Frente a tais esclarecimentos, a autoridade lançadora concluiu que:

Tendo analisado as notas fiscais emitidas durante o ano de 2001, verificamos que, embora, na maior parte, estejam identificados o contratante e o evento a que se refere o serviço prestado pela fiscalizada, existem notas fiscais que deixam de indicar o evento ou a sua data, e ainda aquelas emitidas contra a própria Interessada onde consta tão somente tratar-se de "bilheteria", sem indicação do local, data ou evento a que se refere (conforme cópias das mesmas e demonstrativo elaborado por nós em anexo).

Intimado, em 16/04/2003, a identificar, por nota fiscal, o(s) evento(s) a que se refere cada uma das notas fiscais, bem como o local e a data de sua realização, o contribuinte respondeu, em 30/04/2003, não ter sido possível atender a nossa solicitação, e acrescentando que "na maioria das notas fiscais já consta o local e a data do evento".

Da análise dos documentos comprobatórios de despesas que nos foram apresentados pela Interessada, observamos que ali constavam documentos (cópias em anexo) que se referiam a eventos não correspondentes às notas fiscais emitidas no período.

Desta forma, em 03/07/2003, intimamos (item 8 do termo de intimação fiscal de 03/07/2003) a contribuinte a justificar a necessidade de cada uma das despesas / custos constantes de demonstrativo por nós elaborado, identificando as receitas correspondentes, bem como a nota fiscal emitida que a comportaria.

Nessa mesma data intimamos (item 2) a fiscalizada a justificar as despesas registradas na conta contábil "Condução e Refeições", no total anual de R\$ 2.194,56.

Intimamos ainda, em 03/07/2003 (item 3 a 7) a empresa a justificar o registro como despesa em 2001 de diversos valores cujos documentos comprobatórios estavam datados de 2002, solicitando também (item 9) cópia destes (cópias destes documentos em anexo).

Não obtendo resposta a nossas solicitações reiteramo-las em 28/07/2003.

Tendo solicitado prorrogação do prazo para atendimento a nossa intimação fiscal até o dia 30/08/2003, a contribuinte limitou-se a nos encaminhar correspondência firmada pelo Senhor Paulo César Silva Santos, identificado como contador, na qual o mesmo justifica a contabilização de documentos datados de 2002 no ano de 2001 como erro na digitação dos mesmos. Quanto aos demais itens da intimação, restringiu-se a afirmar que "a NE 006995 de 29/03/2001 da empresa A Geradora Aluguel de Máquinas Ltda, que foi contabilizada indevidamente em despesas, quando deveria ser registrada em bens de terceiros no ativo cujo valor é de R\$ 36.800,00".

Tendo em vista que não nos foi apresentada procuração para o Sr. Paulo César Silva Santos responder ao fisco em nome da fiscalizada, e que nada foi dito acerca dos demais itens do termo de intimação fiscal datado de 03/07/2003, intimamos, em 10/09/2003, a empresa a apresentar a referida procuração e reiteramos nossa intimação.

A empresa nos encaminhou correspondência semelhante àquela que já nos fora entregue, sendo que esta estava firmada por preposto da Interessada (datada de 24/09/2003).

Em 26/09/2003 foi solicitada prorrogação do prazo para atendimento a nossas solicitações para o dia 10/10/2003.

Em 09/10/2003 foi apresentada correspondência onde a fiscalizada limita-se a afirmar que todas as despesas questionadas pelo fisco "foram necessárias para a realização dos eventos". Nesta data foram também apresentadas as cópias dos documentos solicitadas através do item 9 do termo de intimação fiscal de 03/07/2003.

O artigo 300, combinado com os artigos 75, inciso III, e 299, parágrafo 1º, do RIR/99, vincula a dedutibilidade das despesas a sua necessidade para a percepção das receitas.

Naturalmente que a legislação refere-se às receitas contabilizadas. Ora, por diversas vezes o contribuinte foi intimado a identificar as receitas lançadas em suas notas fiscais e a relacionar as despesas a tais receitas, deixando de atender a nossas solicitações.

Desta foram, tendo em vista que o contribuinte não comprovou a necessidade das despesas questionadas, nem tampouco a sua correspondência com as receitas contabilizadas, efetuamos a glosa das despesas, conforme demonstrativo em anexo, elaborado por nós.

No referido demonstrativo estão também incluídas as despesas realizadas em 2002 e contabilizadas em 2001, em virtude do disposto no artigo 247, parágrafo 2º, e 273 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99.

Constata-se, no exposto, que a Contribuinte não prestou à autoridade lançadora as informações necessárias para identificar a totalidade dos eventos por ela realizados, e assim, com base nos elementos reunidos no curso do procedimento fiscal, foram promovidas glosas de despesas cuja correspondência com as receitas auferidas não restaram comprovadas. A glosa também recaiu sobre despesas que não competiam ao período fiscalizado, além de item no valor de R\$ 36.800,00, registrado em 29/03/2001, acerca do qual a Contribuinte reconheceu expressamente demandar ativação como bens de terceiros.

Em impugnação, a Contribuinte afirmou a dedutibilidade das despesas escrituradas. De sua defesa destaca-se (e-fls. 178/179):

A Peticionaria, Empresa de prestação de serviços que tem como objeto social "a produção, organização e promoção de espetáculos artísticos e eventos culturais" cadastrada no CNAE FISCAL sob o código 9231-2-03, apropriado e indicado para qualificar as atividades da Empresa, é tributada pelo Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das Pessoas Jurídicas utilizando a forma de tributação identificada como Lucro Real, onde apura os impostos a cada trimestre do ano-calendário e, desta forma, tem cumprido as suas obrigações fiscais com base na legislação própria que rege o assunto.

[...]

De fato, e com se verifica nas cópias dos documentos em anexo (docs. De nºs 1 a 160) todas as despesas efetuadas pela Empresa foram necessárias para a realização das operações exigidas pela atividade da empresa. Assim é que, por se tratar de patrocinadora de eventos culturais e artísticos, é fundamental a contratação de espaços físicos, bandas artísticas, material de propaganda, bilheteria, gêneros alimentícios para os envolvidos nos eventos, impressos, hospedagem dos contratados, serviços de infraestrutura, energia elétrica, ou seja, tudo que foi adquirido e está perfeitamente descrito nas Notas Fiscais relacionadas são itens necessários e sem eles não poderia existir o evento contratado e portanto estaria a Empresa não cumprindo com o seu objeto social e sendo impedida de desenvolver a sua atividade empresarial.

Fica provado, deste modo, que as despesas realizadas com prestação de serviços foram necessárias, decorrem das causas que lhe deram origem (eventos artísticos) e fica demonstrada a sua efetiva prestação, conforme se verifica na própria origem das receitas auferidas e que não foram contestadas pelas dignas autuantes, como também não foram contestadas a realização das despesas glosadas.

[...]

Neste caso, percebe-se que a fiscalização não contestou os gastos realizados, suportados e devidamente apropriados pela pela autuada, bem como não apresentou nenhum elemento probatório de que tais gastos e despesas operacionais não foram necessários às atividades desenvolvidas pela Empresa. Ao contrário, pela documentação e livros contábeis e fiscais apresentados à fiscalização bem como pelos documentos ora anexados à presente manifestação de inconformidade, fica clara a atitude correta adotada pela Empresa no desenvolvimento das suas atividades operacionais.

Os documentos mencionados estão juntados às e-fls. 189/360.

A autoridade julgadora de 1ª instância manteve integralmente a exigência argumentando que (e-fls. 367/368):

Os documentos fiscais que dão suporte à contabilização de despesas devem conter descrição suficiente para estabelecer a conexão com a atividade da empresa e a manutenção da fonte produtora.

No caso específico desta lide, são apresentadas notas fiscais de despesa que não apresentam a atividade produtiva à qual estão vinculadas. Diante disso, a Impugnante alega que precisa, como patrocinadora de eventos culturais e artísticos, contratar espaços físicos, propaganda, impressos, e outros, e que esses gastos fazem parte da sua atividade.

Genericamente pode-se concordar que os gastos apresentados têm relação com a atividade que desenvolve, mas isto não é suficiente. Há que haver descrição que estabeleça a relação estrita entre fonte de recursos e seus custos e despesas, sob pena de se permitir que as empresas, em especial as prestadoras de serviços, suportem gastos que não são seus, embora relacionados com sua atividade.

À Autuada foi solicitado que fizesse a vinculação, sem que fosse apresentada resposta satisfatória.

Em recurso voluntário, a Contribuinte novamente reconheceu falhas na contabilização, em 2001, de notas fiscais de 2002, e no registro, como despesa, da nota fiscal nº 6995, afirmando, porém, que tais erros teriam por consequência, apenas, *realizar a retificação da irregularidade, sem comprometimento, direito ou indireto, da aplicação do sistema de lucro real*. No mais, reiterou a regularidade da prova das demais despesas a partir dos documentos apresentados, defendendo que *notas de bilheteria, deslocamento e alimentação, locação de espaços físicos, contratação de propagandas, impressos e outros* estão conectados ao seu objeto social de produção de eventos.

A 5ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento admitiu a dedução das despesas glosadas. Depois de expor *considerações genéricas afetas à dedutibilidade*, o Conselheiro Relator do voto condutor exonerou a exigência sob os seguintes fundamentos:

Menos abstratamente, podemos extrair, que o fator que motivou a referida glosa, foi a falta de vinculação das despesas à fonte produtiva, frente à generalidade nas notas deduzidas, considerando-as não hábeis a tornar as despesas operacionais dedutíveis, glosa por indedutíveis.

Embora se tenha lançado alguns indícios de que as despesas podem não ter existido quando, por exemplo, se relatou, haver despesa em 2001 de documentos datados em 2002, não foi esse o caminho tomado pelo fisco, e, somente com esses indícios não é possível a conclusão de inexistência ou falseamento dos dispêndios, prova que cabe sempre ao fisco, porque de simulação se trataria.

Reafirmo, a autuação, nos moldes em que levada a efeito, não decorre da acusação de falta de comprovação das despesas lançadas, mas sim da não aceitação da sua dedutibilidade, dado à generalidade nas notas fiscais deduzidas.

Nesse sentido já decidiu este Colegiado Administrativo, *litteris*:

"(...)

IRPJ. GASTOS INDEDUTÍVEIS E NÃO-COMPROVADOS.

DUALISMO TRIBUTÁRIO. NATUREZA DISTINTA.

Não há como tipificar um gasto como indedutível sem que se materialize a sua efetiva contraprestação. A indedutibilidade, para se confirmar, exige que o bem ou o serviço

tenha sido contraprestado, pois de outra forma não haveria como conceituá-lo como desnecessário, inusual ou anormal.

*Quando um gasto não corresponder a algo recebido, a hipótese tributária caracterizar-se-á como redução indevida do resultado do exercício, com possíveis reflexos no IR-Fonte. **O gasto indedutível atinge o lucro líquido ajustado** (o lucro real); **o inexistente, o próprio resultado do exercício** (o contábil).*

A não distinção da natureza dos gastos e de suas especificidades implicará erro insanável na construção do ilícito. IRPJ DOCUMENTOS INÁBEIS E INDEDUTIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE EFEITOS CAUSAIS. Uma despesa ou custo indedutível se-lo-á não em função meramente do aspecto formal do documento, mas em razão da natureza do bem ou do serviço adquirido.

A glosa dos dispêndios, por indedutíveis, só se arrimará nos documentos quando estes não expressarem - com minudência - os bens adquiridos ou os serviços contraprestados. Dessa forma a glosa deve se materializar pelo simples fato de que tais elementos incongruentes impedem a avaliação da necessidade, usualidade ou normalidade dos entes adquiridos ou contratados.

Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar as glosas de despesas operacionais. ACÓRDÃO 107-06869 Órgão: 1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara 1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 107- 06869 em 06.11.2002. Publicado no DOU em: 28.02.2003."

(Grifei)

Assim verificado, é mister perquirir se a nota fiscal, a despeito de não especificar em detalhes os serviços e não estar acompanhada de contrato escrito ou de relatório de atividades, reúne elementos necessários para que o fisco verifique a necessidade, usualidade e normalidade do dispêndio nos negócios da pessoa jurídica.

Nesse diapasão deve-se levar em conta a destinação social da recorrente, destinada ao patrocínio de eventos e produções artísticas e culturais, assim sendo, entendo por satisfatória a descrição das notas careadas, evidentemente estas refletem os serviços realizados e se coadunam com o fim social da recorrente.

Dito isso, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para restabelecer a dedutibilidade da despesa glosada frente a sua prestabilidade

Nestes termos, portanto, foram afastadas irregularidades quanto ao registro de despesas com base em documentos datados de 2002, e desconstituídas as objeções fiscais ao conteúdo informativo das provas apresentadas, sob o fundamento de que a falta de especificação em detalhes dos serviços e a ausência de contrato escrito ou de relatório de atividades não prejudicavam a associação dos serviços realizados à atividade exercida pela Contribuinte, considerando tratar-se do patrocínio de eventos e produções artísticas e culturais.

A PGFN, sob a premissa de que o acórdão recorrido, *mesmo sem a indicação detalhada dos serviços apontados nas notas fiscais apresentadas pelo contribuinte para justificar as despesas por ele deduzidas*, cancelou a glosa promovida, apontou divergência em face do paradigma nº 104-16.447, segundo o qual *os gastos somente podem ser considerados dedutíveis quando comprovados por documentação que identifique detalhadamente a operação realizada.*

O paradigma teve por objeto lançamento de IRPF em razão da glosa de despesas de custeio da atividade rural, bem como de benfeitorias a elas integradas, dada a falta de apresentação de *documentação própria*, observando-se *que as despesas de custeio e investimentos dedutíveis na apuração do resultado da atividade rural são aqueles necessários a percepção dos rendimentos e a manutenção da fonte produtora.* Examinando a documentação presente nos autos, a autoridade julgadora de 1ª instância manteve as glosas porque os

documentos apresentados não permitiam estabelecer correlação dos gastos com a atividade rural. Apreciando o recurso voluntário interposto, a 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes manteve a glosa sob os fundamentos assim expressos pelo Conselheiro Relator:

Da análise dos autos verifica-se que o valor de NCz\$ 3.016,07, relativo ao exercício de 1990, lançado como despesas de custeio pelo autuado, foi glosado pela autoridade lançadora e mantida pela decisão recorrida, sob o argumento de que não houve comprovação, através da apresentação de documentação própria, muito menos comprovou serem necessárias a percepção dos rendimentos e a manutenção da fonte produtora.

Na fase recursal o autuado alega em seu favor que "cometeu uma série de equívocos por descuido, que embora culminassem ilegitimidade e ilegalidade, o autuante classificou estes meros erros técnicos na declaração de bens do reclamante como ilegal e omissivo, o que não é o fato, veja-se que o veículo usado era do seu irmão, comodato a título gratuito, o que nada impede que o reclamante se valha de bens de terceiros para manutenção de sua propriedade". Entretanto, muito embora alegue, em momento algum foi oferecido para apreciação um contrato de locação ou de prestação de serviço referente aos veículos utilizados.

Ora, é de raso e cediço entendimento, que encontra guarida em remansosa jurisprudência, que o contribuinte deverá comprovar a veracidade das despesas de custeio e os investimentos escriturados, mediante documentação idônea que identifique o adquirente, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

Assim, somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos.

Confirma-se, nestes termos, a divergência suscitada: na decisão do paradigma não foram admitidos como dedutíveis gastos com veículo que o sujeito passivo não provou ter sido utilizado na atividade rural, enquanto no recorrido as despesas foram tidas por dedutíveis em razão, apenas, de os serviços apresentarem correspondência com a atividade exercida pela Contribuinte, muito embora ausente a prova exigida pela autoridade fiscal de sua vinculação aos eventos descritos nas notas fiscais emitidas no período fiscalizado. Em outros termos, embora hipoteticamente os gastos com combustível sejam normais na atividade rural, a tese jurídica firmada no paradigma foi no sentido de que o gasto deve estar vinculado a um veículo utilizado na atividade rural. Já no acórdão recorrido, bastou para ser afirmada a dedutibilidade das despesas o fato de a natureza das despesas ser normal na atividade exercida pela pessoa jurídica, *a despeito de a nota fiscal não especificar em detalhes os serviços e não estar acompanhada de contrato escrito ou de relatório de atividades.*

Observe-se que, embora os acórdãos comparados tenham se debruçado sobre dispositivos legais distintos – art. 3º do Decreto-Lei nº 902/69, incorporado ao art. 55 do Decreto nº 85.450/80 (RIR/80), permitindo a dedução de *despesas estimadas à vista dos elementos de que dispuser* da receita da atividade rural da pessoa física, e art. 47 da Lei nº 4.506/64, incorporado ao art. 299 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), permitindo a dedução de despesas comprovadas, necessárias, usuais e normais na apuração do lucro da pessoa jurídica -, as premissas adotadas pelos Colegiados situam os fatos na mesma categoria, especialmente porque consignado no voto condutor do paradigma, expressamente, a exigência de observância *dos requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos* também para as despesas deduzidas das receitas de atividade rural auferidas pela pessoa física. Assim, há semelhança materialmente relevante entre os casos, e diferentes teses jurídicas firmadas, o caracteriza o dissídio jurisprudencial.

Por tais razões, o recurso especial deve ser CONHECIDO.

Recurso especial da PGFN - Mérito

A glosa em debate tem por fundamento o art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99):

Art.299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47).

§1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, §1º).

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

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

A partir do exame da escrituração pertinente ao ano-calendário 2001, a autoridade fiscal afirmou *desnecessárias despesas contabilizadas neste período não correspondentes às receitas constantes das notas fiscais emitidas no período*. Em seu entendimento, além da existência de despesas suportadas por documentos datados de 2002, a Contribuinte não logrou correlacionar as despesas questionadas com os eventos identificados em suas notas fiscais de serviços prestados.

No detalhamento das despesas glosadas às e-fls. 31/33 constam: serviços gráficos, gastos em hotéis, locação e gastos com equipamentos, veiculação de comerciais e de programas em televisão, gastos com conduções e refeições, pagamento de ISS, publicidade em *outdoors*, locação de veículos e outros gastos com transporte, pagamentos a órgãos públicos, comissões, gastos com marcas e patentes, seguro, pagamento de ECAD, locação de espaço e aquisição de pulseiras de segurança.

Não há dúvida, frente a estas descrições, que os gastos seriam, em razão de sua natureza, normais na atividade exercida pela Contribuinte, por ela assim declarada em recurso voluntário: *exploração do ramo de produção e promoção de shows, produção e assessoria artísticas, editoração musical, produção e criação de som e vídeos fonográficos, congressos, feiras, peças teatrais e outros eventos artísticos e culturais, elaboração, criação e publicação de materiais para si e terceiros, elaboração de recursos para projetos culturais e artísticos, entre outros*.

Quanto à expressividade dos gastos, com exceção do 1º trimestre/2001, no qual foi computada a dedução da nota fiscal n.º 6995, que deveria ter sido ativada, no valor de R\$ 36.800,00, não se vislumbra desvios de normalidade ou de usualidade em razão dos valores glosados, quando consideradas as receitas auferidas e as demais despesas admitidas:

- No 1º trimestre/2001 foram declaradas receitas de serviço de R\$ 53.000,00 (e-fl. 151), as despesas operacionais totalizaram R\$ 49.783,74 (e-fl. 147) e as glosas representaram R\$ 31.001,93, somadas à parcela de R\$ 36.800,00;
- No 2º trimestre/2001 foram declaradas receitas de serviço de R\$ 259.659,39 (e-fl. 152), as despesas operacionais totalizaram R\$ 185.969,80 (e-fl. 148) e as glosas representaram R\$ 53.142,33;

- No 3º trimestre/2001 foram declaradas receitas de serviço de R\$ 217.125,00 (e-fl. 153), as despesas operacionais totalizaram R\$ 189.100,34 (e-fl. 149) e as glosas representaram R\$ 96.106,59; e
- No 4º trimestre/2001 foram declaradas receitas de serviço de R\$ 143.291,20 (e-fl. 154), as despesas operacionais totalizaram R\$ 133.338,33 (e-fl. 150) e as glosas representaram R\$ 78.722,98.

O questionamento fiscal, porém, foi dirigido à necessidade dos gastos que, nos termos do *caput* do art. 299 do RIR/99, deve ser avaliada em razão da atividade da empresa e com vistas à manutenção da respectiva fonte produtora. Sob esta ótica, e tendo em conta o art. 300 do RIR/99¹, a autoridade lançadora ainda invocou o art. 75 do RIR/99, que assim dispõe:

Art.75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, **necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.** (*negrejou-se*)

De fato, se não provada a vinculação dos gastos às atividades **efetivamente** exercidas pela pessoa jurídica, quais sejam, aquelas destinadas à percepção de receitas, a destinação caracteriza mera liberalidade, e resta desatendido o requisito da necessidade. Assim, mostra-se válida a exigência fiscal, pautada nos dispositivos legais consolidados nos artigos do RIR/99 antes citados, ainda que frente a gastos compatíveis com a atividade exercida pela Contribuinte, merecendo reforma a tese jurídica adotada no acórdão recorrido.

Diversamente do exposto no acórdão recorrido, não só a despesa inexistente (*dispêndio falseado*) presta-se a *propiciar distribuição de resultados aos sócios antes de sua tributação na pessoa jurídica, ou até para encobrir pagamentos a terceiros que a empresa não quer identificar*. Também se pode alcançar este mesmo fim com o registro de despesas desvinculadas das atividades exercidas para percepção de receitas, pagas por motivações ocultas.

Frente a tal possibilidade, a autoridade lançadora ofereceu à Contribuinte extensa oportunidade, durante o procedimento fiscal, para que ela estabelecesse a vinculação dos gastos com as atividades por ela **efetivamente** exercidas. Porém, as respostas dadas, para além de reconhecer o erro na contabilização das notas fiscais de 2002 e do dispêndio ativável, se restringiram a afirmar genericamente esta vinculação, em razão de sua natureza. Em impugnação e recurso voluntário, a mesma postura se repetiu, como antes descrito, mediante apresentação dos documentos de suporte de sua escrituração, nos quais se confirma a inexistência de vinculação aos eventos descritos nas notas fiscais de serviços prestados.

Assim, o acórdão recorrido merece reforma, à semelhança de como já procedeu esta 1ª Turma em relação ao precedente nele invocado para afirmar a dedutibilidade das despesas a partir da compatibilidade entre a descrição das notas fiscais e a destinação social da pessoa

¹ Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º).

jurídica. Neste sentido é a reforma do Acórdão n.º 107-06.869, nos termos do voto condutor do Acórdão n.º CSRF/01-05.499, a seguir transcrito:

A matéria lançada envolve as notas fiscais de fls. 61 a 63. Nelas não se encontra qualquer discriminação da natureza dos serviços contratados.

No voto vencido do aresto recorrido, assim consignou o douto Conselheiro Luiz Valero:

"Já em relação aos custos representados pelas notas fiscais emitidas por Atilá Projetos Interiores Ltda., no valor total de R\$15.600,00, os elementos carreados aos autos pela recorrente não são suficientes para a aceitação da sua dedutibilidade, pois:

a) os supostos pagamentos das referidas Notas fiscais têm como beneficiário terceira empresa (M. Muller Com. E Repres. Ltda.) cuja participação nos alegados serviços prestados pela Alitá não se comprova;

b) a empresa não prova, apesar de reiteradamente intimada, a efetividade dos serviços prestados."

Com esse suporte tático apontado no voto do Relator originário, não consigo perceber o vício do lançamento apontado pelo condutor do acórdão recorrido.

Para que qualquer parcela possa ser dedutível deve restar lastreada em documentação hábil e idônea, a demonstrar os elementos da efetividade da mesma. Por certo que o aprofundamento de investigação, em casos nos quais os documentos fiscais não provam, por si sós, a realização do indicado serviço, pode chegar a uma constatação ainda maior, de que tais documentos sejam material ou ideologicamente falsos, ensejando qualificação da penalidade.

No entanto, essa possibilidade não exclui a constatação de conteúdo menor, de que o contribuinte é incapaz de confirmar a efetividade do serviço, seja com pagamentos, seja com elementos subsidiários decorrentes da prestação.

Alcançando o fisco apenas essa segunda constatação, correto o procedimento de questionar a dedutibilidade do valor deduzido, por incomprovada a sua efetividade material, pois, com os elementos constantes da própria escrituração fiscal do contribuinte, torna-se impossível aferir a necessidade das alegadas despesas incorridas.

Por isso o lançamento está ancorado no artigo 242 do RIR/94, com penalidade no percentual de 75%.

Tal fato independe de haver a possibilidade da existência de elementos adicionais que viessem a indicar, em uma auditoria aprofundada, evidente intuito de fraude na produção documental, o que ensejaria multa qualificada.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Registre-se que em recurso voluntário a Contribuinte se limitou a afirmar ilegalidade da exigência e, em consequência da punibilidade imposta, afirmando regulares, em consequência, as compensações posteriores dos prejuízos fiscais e bases negativas revertidos no lançamento. Assim, inexistindo argumentos subsidiários não apreciados, cabe aqui, apenas, restabelecer o crédito tributário exonerado no julgamento do recurso voluntário.

Por tais razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora