



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SÉTIMA CÂMARA

Comp.9

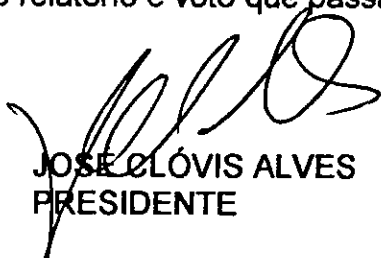
Processo nº. : 10680.003930/96-55  
Recurso nº. : 132.009  
Matéria : IRPJ - Exs: 1991 a 1995  
Recorrente : MERCANTIL VEÍCULOS LTDA.  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ BELO HORIZONTE-MG  
Sessão de : 10 de setembro de 2003  
Acórdão nº. : 107-07.321

IRPJ – DESPESAS OPERACIONAS - REGISTRO COMO CUSTOS OU DESPESAS - GLOSA – IMPROCEDÊNCIA. O simples fato de a empresa encontrar com sua atividade fim paralisada não justifica a glosa de custos ou de despesas de natureza declaradamente operacionais, mormente quando a fiscalização, embora dotada de amplos poderes, não fez nenhuma verificação nas empresas ligadas que teriam feito a locação imobiliária e prestado os serviços, de modo que pudesse infirmar a dedutibilidade dos gastos que suportara.

IRPJ – DESPESAS NÃO COMPROVADAS – GLOSA – MANUTENÇÃO. A teor da jurisprudência deste Colegiado, a dedutibilidade da despesa reclama, além da sua necessidade usualidade e normalidade, a sua comprovação por documentos hábeis e idôneos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MERCANTIL VEÍCULOS LTDA.

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



JOSE CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE

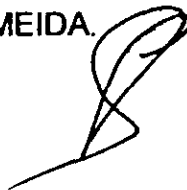


NATANAEL MARTINS  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAI 2004

Processo nº. : 10680.003930/96-55  
Acórdão nº. : 107-07.321

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, JOSÉ ANTONINO DE SOUZA (Suplente Convocado) e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA.



Processo nº. : 10680.003930/96-55  
Acórdão nº. : 107-07.321

Recurso nº : 132009  
Recorrente : MERCANTIL VEÍCULOS LTDA.

## RELATÓRIO

MERCANTIL VEÍCULOS LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 445/456, do Acórdão nº 00.810, de 13/03/02, prolatado pela 3ª Turma da DRJ em Belo Horizonte – MG, fls. 420/436, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IRPJ, fls. 02.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 14/19, o lançamento é decorrente da apropriação indevida de despesas não necessárias à atividade da pessoa jurídica, além da falta de comprovação de despesas.

Irresignada, a contribuinte impugnou o lançamento (fls. 257/271), seguindo-se a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem a seguinte redação:

*\*IRPJ*

*CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS.*

*DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS.*

*A admissibilidade de despesas como dedutíveis, está condicionada a que elas, simultaneamente, preencham os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade.*

*DESPESAS NÃO COMPROVADAS.*

*Somente são dedutíveis na apuração do lucro real, os dispêndios comprovados com documentação hábil e idônea, emitida por terceiros, revestida de características intrínsecas e extrínsecas.*

*DESPESAS OPERACIONAIS INDEDUTÍVEIS.*

Processo nº. : 10680.003930/96-55  
Acórdão nº. : 107-07.321

*São dedutíveis, como custo ou despesa operacional, as multas por infrações fiscais de natureza compensatória.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"**

Ciente da decisão de primeira instância em 05/07/02 (AR fls. 444), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, protocolo de 02/08/02 (fls. 445), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

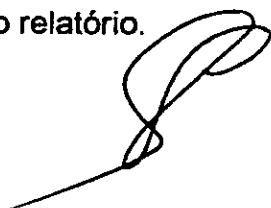
- a) que, em se tratando de despesas consideradas não operacionais pelos auditores fiscais, o procedimento adotado deve observar a metodologia aplicável aos prejuízos não operacionais. De acordo com a IN SRF 11/96, a vinculação da compensação de prejuízos não operacionais com lucros da mesma natureza somente se aplica nos períodos de apuração subseqüentes ao de sua apuração, de forma que os resultados não operacionais, positivos ou negativos, integrarão normalmente o lucro real do período de sua ocorrência, podendo ser absorvidos pelos lucros operacionais sem nenhuma restrição fiscal;
- b) que, se o resultado não operacional apurado (após a compensação com lucro real da empresa) for negativo, a separação entre prejuízo não operacional e prejuízo das demais atividades, somente será exigida se, no período, forem verificados, cumulativamente, resultado não operacional negativo e lucro real negativo;
- c) que as despesas, ainda que consideradas como não operacionais pelos fiscais, poderiam ser compensadas com as demais receitas da empresa, independentemente da sua natureza, pois, se para fins do prejuízo não operacional a legislação determina que tais despesas podem ser absorvidas pela integralidade das receitas, o mesmo critério deveria ter sido observado pelos auditores na lavratura do auto de infração;
- d) que, com relação as despesas com aluguéis, em 1990, o objeto social da recorrente era o comércio de produtos agropecuários, com sede na Fazenda Faroeste, Km 129, BR 354, Calciolândia, MG. Em virtude da sede da empresa estar situada em uma Fazenda, fez-se necessária a instalação de um escritório administrativo da mesma em Belo Horizonte, para dar mais agilidade aos negócios. Assim foi locado parte

do imóvel pertencente à Hércules Empreendimentos e Participações Ltda., situado na Rua Espírito Santo, n. 467;

- e) que, em 1994, alterou seu objeto social para comércio varejista de acessórios, veículos e peças. Em decorrência deste novo ramo de atividades fez-se necessário o aluguel de um lote na Av. Silva Lobo, n. 900, onde seriam expostos os veículos a serem vendidos;
- f) que a conclusão de que não estava em funcionamento no período em questão é inverídica, pois nunca pôde gozar de plena atividade comercial, tendo sempre que operar aquém do que se podia esperar de uma empresa de tal porte;
- g) que, se houvesse deixado totalmente de exercer suas atividades, como poderia lhe ser exigível o imposto de renda?
- h) que, em relação aos serviços de terceiros, todas as despesas foram devidamente comprovadas por meio das notas fiscais emitidas por Hércules Assessoria e Prestação de Serviços S/C Ltda., em razão dos serviços prestados;
- i) que foi glosada despesa a título de taxa administrativa no ano-base de 1992, relativa a cotas de consórcio para aquisição de veículos junto ao Consórcio Mercantil Ltda. Em virtude da liquidação do referido consórcio, a recorrente viu-se obrigada a quitar todos os seus débitos para com esta empresa, o que acarretou o lançamento da despesas questionada.

Às fls. 471, o despacho da Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte – MG, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



Processo nº. : 10680.003930/96-55  
Acórdão nº. : 107-07.321

## VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS, Relator:

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

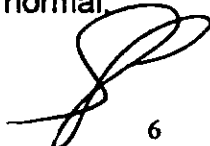
Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata da glosa de custos e despesas por falta de comprovação e por serem considerados desnecessários à atividade da empresa. A seguir serão apreciados os itens na mesma ordem constante do auto de infração.

### GASTOS COM FUNCIONAMENTO – ALUGUÉIS

Durante os trabalhos de fiscalização, a empresa foi intimada a comprovar o pagamento de aluguel dos meses de janeiro a março de 1990, relativos ao endereço sito à Rua Espírito Santo, 467, e dos meses de fevereiro a junho de 1994, correspondentes ao endereço sito à Av. Silva Lobo, 900. Referidas despesas foram comprovadas com recibos emitidos por Hércules Empreendimentos e Participações Ltda., empresa da qual a recorrente fazia parte.

Na peça acusatória, a fiscalização presta os seguintes esclarecimentos:

- no endereço da Av. Silva Lobo, 900, não funcionava qualquer departamento da empresa, mesmo porque se tratava de um lote vago;
- a contribuinte informou que estava em atividade no primeiro semestre de 1994, tendo paralisado suas atividades a partir do segundo semestre;
- no endereço da Rua Espírito Santo, 467, funcionavam várias outras empresas do grupo Hércules, que estavam em atividade normal;



6



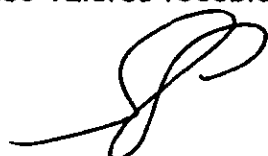
Processo nº. : 10680.003930/96-55  
Acórdão nº. : 107-07.321

- a fiscalizada informou que, nesse caso, o aluguel era rateado entre as várias empresas do grupo;
- que não houve qualquer comprovação de que despesas dessa natureza tenham sido de fato contratadas, assumidas e pagas;
- a alteração do objeto social da empresa, de comércio de produtos agropecuários para comércio varejista de acessórios, veículos e peças, ocorreu no período-base de 1994;
- não houve a escrituração de quaisquer receitas, autorizando concluir que a empresa não estava em funcionamento;
- em razão do não exercício das atividades e do fato que o imóvel da Av. Silva Lobo era um mero lote vago, foi procedida glosa de aluguéis no valor de Cr\$ 345.000,00 em 1990, e de CR\$ 1.161.424,00, em 1994.

Em sua defesa, a recorrente afirma que a locação do imóvel sito na Rua Espírito Santo, 467, destinava-se ao funcionamento do escritório em Belo Horizonte, tendo em vista que, em 1990, tinha como atividades o comércio de produtos agropecuários e a sua sede estava localizada em uma Fazenda no interior do Estado. Diz também que, em 1994, alterou o objetivo social, quando locou o imóvel à Rua Souza Lobo, com a finalidade de exposição de veículos. Justifica que estava em atividade comercial, embora restrita.

Por outro lado, durante a ação fiscal, a contribuinte, em atendimento ao Termo de Intimação nº 04 (fls. 275), informou que alterou o objetivo social em 1994 e que, estando com suas atividades paralisadas, vem sobrevivendo apenas de recursos captados através de aplicações no mercado financeiro.

Pois bem, não obstante o fato de a empresa estar com sua atividade paralisada, como afirmado pelos seus patronos, o fato é que, efetivamente, alugava um terreno, por ela pagava, sendo certo que dos autos do processo não consta nenhuma referência quanto ao tratamento contábil dispensado pela locadora aos valores recebidos, muito menos ao fato de que, por exemplo, a



Processo nº. : 10680.003930/96-55  
Acórdão nº. : 107-07.321

manutenção da locação teria servido, por exemplo, de forma indireta de transferência de recursos para empresa ligada que se encontrava em situação de prejuízo.

Assim, se é certo o fato de que a recorrente encontra-se com suas atividades operacionais paralisadas, é fato que aplicava recursos no mercado financeiro, não estando, pois, em estado puramente inerte, é fato, também, que não se colocou em causa a inexistência do contrato de locação ou a circunstância de que este teria servido para acobertar operação diversa,

Nesse contexto, tratando-se de despesa que, pela sua natureza, tem o cunho operacional, não vejo como a fiscalização, se pondo em verdade na figura de autêntico administrador, possa glosa-la, pelo que entendo deva restabelecer a dedutibilidade dos valores glosados.

#### GASTOS COM FUNCIONAMENTO – SERVIÇOS DE TERCEIROS - PJ

Consta do Termo de Verificação Fiscal que a recorrente, no período de 1990 a 1994, registrou a título de despesas “Serviços de Terceiros – PJ”, os valores pagos à empresa ligada Hércules Assessoria e Prestação de Serviços S/C Ltda.

Devidamente intimada pela fiscalização, a contribuinte apresentou cópias de notas fiscais de serviços, emitidas pela empresa beneficiária dos rendimentos, nas quais constavam, no campo destinado à especificação dos serviços, a seguinte descrição: “Valor referente a serviços prestados”, e também, “Valor referente a serviços de locação de mão-de-obra”.

Processo nº. : 10680.003930/96-55  
Acórdão nº. : 107-07.321

Após intimações e esclarecimentos prestados, tanto pela recorrente quanto pela emitente das notas de prestação de serviços, a fiscalização entendeu que as despesas registradas não atendem as condições de necessidade e normalidade, tendo em vista que a empresa não registrou, no período em questão, nenhuma receita operacional, além de não comprovar a efetiva realização da prestação de serviços.

A acusação fiscal, em síntese, tem como fundamento os termos abaixo (fls. 17):

*“Como já dito anteriormente, a empresa foi constituída legalmente, através de seus atos constitutivos, mas como permaneceu paralisada neste período fiscalizado, não há que se falar em despesas de pagamento de ‘office-boy’, recepcionista, faxineira, telefonista, etc., sendo os valores constantes das notas fiscais considerados indedutíveis perante a legislação do imposto de renda, porque é indispensável, principalmente comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido.”*

Em sua defesa, a recorrente argumenta que se trata de um arbítrio a glosa das despesas de serviços em questão, pois a empresa encontrava-se em atividade, embora em ritmo moderado e que, à época, dispunha de apenas três funcionários, fazendo-se necessária a prestação de serviços da empresa coligada.

O acórdão recorrido manteve a glosa sob os seguintes fundamentos:

*“(…), ratificando a motivação mencionada pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, de fato, não basta para a empresa comprovar o pagamento das notas fiscais, computam-se na apuração do resultado somente os dispêndios de despesas que forem comprovadas e*

Processo nº. : 10680.003930/96-55  
Acórdão nº. : 107-07.321

*guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte produtora.*

*De tal forma que, se não houve geração de receita operacional, não pode haver despesas com locação de mão-de-obra, porque a não geração de receita operacional se deu pelo fato da empresa estar com suas atividades paralisadas.*

*Adota-se para fundamentar este item, o princípio contábil da contraposição de despesas e receitas, o teor da norma emanada do art. 191 do RIR de 1980, com a redação do art. 242 do RIR de 1994; e os itens 3, 4 e 5 do Parecer Normativo CST nº 32, de 1981."*

Para a solução do presente item, deve-se levar em conta os mesmos argumentos do item anterior, ou seja, se é indiscutível o fato de que a empresa incorrera nas despesas glosadas e que estas, indiscutivelmente, eram de natureza operacional, não tendo sido posto em causa nenhuma outra circunstância, como, por exemplo, a impossibilidade da empresa ligada ter prestado os serviços ou de que estes esconderiam coisa diversa da ostensivamente pactuada, também quanto a este item não vejo como se manter o lançamento.

Alias, quanto a este item, cumpre trazer à colação excertos de recente julgado proferido pela E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão CSRF/01.03.972, que, "*mutatis mutandis*" analisou questão semelhante ao do presente auto:

"O tema é bastante conhecido pelas diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, que firmaram jurisprudência no sentido de que para que a despesa seja dedutível não basta comprovar que o serviço foi contratado e que houve o pagamento do preço, uma vez que a prestação relativa ao pagamento tem por contrapartida a efetiva prestação do serviço e não sua mera contratação.

Ocorre que essa jurisprudência só tem reconhecido o direito de o Fisco indagar da efetiva prestação dos serviços nos casos em que a fiscalização reúne provas, ou mesmo indícios, de que os serviços não foram ou não poderiam ter sido prestados, ou nos casos em que a nota

Processo nº. : 10680.003930/96-55  
Acórdão nº. : 107-07.321

fiscal emitida pelo prestador do serviço não descreve com clareza e precisão o serviço prestado.

No caso dos autos, não trouxe a fiscalização qualquer elemento que pudesse colocar em dúvida a efetiva prestação dos serviços.

São conhecidos os procedimentos de diligência junto a supostos prestadores dos serviços em que a fiscalização constata, entre outras: 1. ausência de pessoal técnico qualificado para a execução do serviço; 2. preço incompatível com o serviço descrito na nota fiscal; 3. prestador do serviço é pessoa ligada ao tomador do serviço; 4. nota fiscal de prestação de serviços emitida em data próxima à do encerramento do período de apuração do resultado; 5. pagamento do serviço em dinheiro; 6. inexistência de fato do prestador do serviço no endereço indicado etc.

No presente caso, a acusação fiscal (Termo de Verificação de fl. 81) limita-se a afirmar que as notas fiscais relativas às despesas de Propaganda e de Consultoria Financeira não descrevem suficientemente os serviços executados.

Não entendo assim.

A uma porque, segundo pude depreender, foram glosadas todas as despesas com Propaganda e com Consultoria Financeira nos anos de 1991 e 1992, conforme relacionado às fls. 05 e 64.

A duas porque a grande maioria das notas fiscais de serviços discriminam os serviços com o mínimo de informações necessárias para que o Fisco identifique a sua natureza e, em consequência, verifique se estão presentes os requisitos de necessidade, usualidade e normalidade.

Algumas delas destacam o valor do imposto de renda devido na fonte. Há, inclusive, alguns DARF's comprovando o recolhimento do imposto retido pela empresa ora autuada (doc. de fls. 65 e 71).

Eis, a exemplo, a discriminação constante da primeira nota fiscal recusada pelo Fisco (fl. 6): "Despesas de filmagens incluindo locação de studio, direção, cachês, equipe técnica para cenas internas e externas para VT...30"

Frise-se que o agente fiscal não suscitou nenhuma dúvida quanto à dedutibilidade em si da despesa supra-transcrita, mas sim em relação à efetiva execução do serviço.

Ora, se o Fisco tem dúvida quanto à efetiva prestação do serviço discriminado em nota fiscal, deveria promover diligência junto ao prestador do serviço com vistas a identificar possíveis irregularidades e não simplesmente ignorar documento fiscal que, até prova em contrário, a ser produzida pela fiscalização, é idôneo.

Processo nº. : 10680.003930/96-55  
Acórdão nº. : 107-07.321

Lembro que nesse mesmo sentido, esta Primeira Turma, no Acórdão nº CSRF/01-02.195, de 07/07/1997, considerou que a demonstração de que os serviços não foram prestados compete à fiscalização, conforme se infere da leitura de sua ementa:

"DESPESA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – Segundo as provas dos autos, demonstrado pelo Fisco a ausência do serviço, é de se considerar como inválidas as notas fiscais.  
Recurso provido."

Naquele caso, o agente fiscal produziu a prova necessária, senão vejamos o seguinte excerto o voto condutor do referido aresto:

"Se isso não bastasse, o Fisco realizou diligência (fls. 130 e 735) na Construtora Braz, visando reunir elementos que comprovassem a prestação dos serviços. Ao invés dos documentos probatórios, os fiscais autuantes apuraram diversas irregularidades: (grifei)

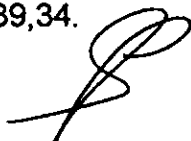
a) nota fiscal de fls. 154 (cópia às fls. 1074): no verso da original, consta a informação da Fiscalização Volante (fiscal SMMC 28255) atestando que a referida nota encontrava-se em branco em 26.03.85; no seu preenchimento, entretanto, foi posta a data de 28.02.85 (?);

b) nota fiscal de fls. 153 (cópia às fls. 1099): todo o preenchimento se deu através de papel carbono, exceto o campo destinado à data, com o que fica caracterizado indício de fraude;

c) e mais: foram encontradas diversas notas fiscais canceladas, blocos de notas fiscais antigos e sem utilização e situação omissão junto à DRF-BH."

### DESPEAS NÃO COMPROVADAS -

Consta no Termo Fiscal, que a recorrente contabilizou no mês de fevereiro de 1992, na conta 411.406-02 – Taxa Administrativa, pagamento de aluguel no valor de Cr\$ 430.039,34.



Processo nº. : 10680.003930/96-55  
Acórdão nº. : 107-07.321

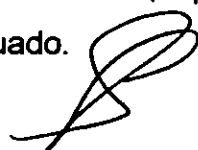
Intimada a comprovar o pagamento, a contribuinte informou que o pagamento refere-se a taxa de administração pelo encerramento do grupo 240, cota 65, do Consórcio Mercantil, porém, deixou de apresentar os documentos correspondentes. Em decorrência, a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício.

Na peça recursal, a contribuinte limita-se a argumentar que possuía quotas de consórcio para aquisição de veículos junto ao Consórcio Mercantil Ltda., e, em virtude da liquidação do mesmo, viu-se obrigada a quitar todos os seus débitos para com a referida empresa, o que teria acarretado o lançamento da despesa questionada.

Deve-se ressaltar que a recorrente em nenhuma das oportunidades que teve, apresentou os documentos necessários à comprovação dos valores registrados como despesa.

Sobre o assunto, este Conselho, pelas suas diversas Câmaras, tem se manifestado no sentido de que não basta uma despesa estar contratada e até o pagamento estar revestido de formalidades externas características para que seja ela considerada dedutível. É preciso estar comprovada a efetiva realização dos gastos.

A legislação do imposto de renda sujeita o resultado do exercício à comprovação por meio de escrituração idônea e precisa, baseada em documentos que justifiquem a legitimidade dos registros contábeis. Assim, a comprovação que não seja conclusiva dá direito ao Fisco de proceder a lançamento sobre as importâncias que não ficarem devidamente esclarecidas. A simples contabilização e supostas justificativas a respeito da sua necessidade não são suficientes para justificar a sua efetividade e/ou necessidade. É necessário, antes e acima de tudo, que ela seja devidamente comprovada mediante documento adequado.



Processo nº. : 10680.003930/96-55  
Acórdão nº. : 107-07.321

Dessa forma, o presente item deve ser mantido.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência os seguintes itens: Gastos com Funcionamento – Aluguéis e Gastos com Funcionamento – Serviços de Terceiros – PJ.

Sala das Sessões - DF, em 10 de setembro de 2003.

*Natanael Martins*  
NATANAEL MARTINS

