



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA**

Mfaa-6

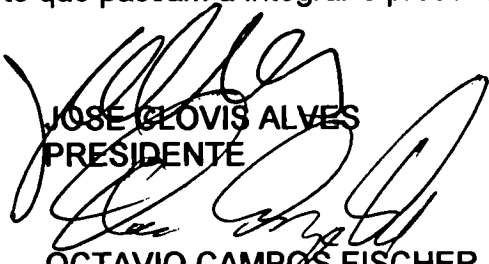
Processo n.º : 10680.004346/98-15
Recurso n.º : 133791
Matéria : IRPJ – EXS.: 1995 a 1997
Recorrente : CANOPUS EMPREENDIMENTOS E INCORPORAÇÕES LTDA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ- BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 16 DE ABRIL DE 2003
Acórdão n.º : 107-07.092

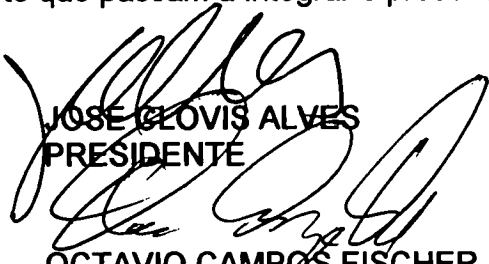
GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS – FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO.

A glosa de dedução de despesas, após a justificativa apresentada pelo contribuinte, deve ser seguida de rigorosa fundamentação que demonstre a inaplicabilidade do art. 242 do RIR/94 às despesas incorridas. A simples alegação, sem contra-demonstração fundamentada, por parte da autoridade administrativa, atinge o princípio da motivação dos atos administrativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CANOPUS EMPREENDIMENTOS E INCORPORAÇÕES LTDA

ACORDAM os Membros da Sétima 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.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


OCTAVIO CAMPOS FISCHER
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 MAI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro NATANAEL MARTINS.

Processo nº : 10680.004346/98-15

Acórdão nº : 107-07.092

Recurso n.º : 133791

Recorrente : CANOPUS EMPREENDIMENTOS E INCORPORAÇÕES LTDA

RELATÓRIO

CANOPUS EMPREENDIMENTOS E INCORPORAÇÕES LTDA, já qualificada nos autos supracitados, foi autuada em 08.05.98, porque não comprovou a necessidade de despesas para a manutenção da sua fonte produtora, relativamente aos fatos geradores dos anos-base de 1994 a 1996, afrontando, assim, segundo o Autuante os artigos. 195, I, 197, parágrafo único, 242 e 243 do RIR/94.

Ao início da ação fiscal, em 01.10.97, foram solicitados à Recorrente vários documentos, dentre eles Livros Diário, Razão e Caixa, bem como o LALUR, livros auxiliares da escrituração e DARFs de pagamentos do IRPJ, CSL, IR-Fonte, PIS e Cofins.

Também, a Recorrente foi intimada a apresentar esclarecimentos, por escrito, com mapas de apuração, sobre as receitas de imóveis e variações monetárias ativas lançadas em dezembro de 1994, esclarecimento se parte dessas receitas são referentes a período-base posterior ao encerrado em 31.12.94, bem como apresentar cópias das DCTFs relativas ao período de 01.01.93 a 31.12.96 (fls. 38).

Em sequência (fls. 39), a Recorrente esclareceu que "...as receitas de imóveis vendidos e variações monetárias ativas dos meses de janeiro, fevereiro e março de 1995, antecipadas para dezembro de 1994, conforme quadro acima, referem-se a imóveis vendidos em datas anteriores a dezembro de 1994 e que tais receitas deixaram de ser diferidas para aqueles meses."



Processo nº : 10680.004346/98-15
Acórdão nº : 107-07.092

Após, nova intimação foi feita, agora para a Recorrente apresentar, no que se refere à “conta nº 3.3.01.018 – Outras despesas”, constantes do livro razão da pessoa jurídica, toda a documentação comprobatória dos lançamentos de relação anexa ao termo de intimação, referente aos anos calendários de 1994 a 1996 (fls. 40).

A Recorrente apresentou a documentação comprobatória, acompanhada de planilha explicativa das despesas.

Todavia, em Termo de Encerramento de Ação Fiscal, o Autuante apurou crédito tributário de R\$ 87.235,42 (oitenta e sete mil, duzentos e trinta e cinco reais e quarenta e dois centavos), tendo sido devolvida toda a documentação utilizada.

Em sua Impugnação, a Recorrente, de um lado, pagou parte dos valores apurados, pois, alegando dificuldade em analisar os vários documentos existentes em seus arquivos, não conseguiu “...colacionar material vinculativo da despesa com a necessidade da empresa.” Todavia, em relação aos demais valores, a Recorrente apresentou defesa no sentido de que todos os gastos levantados pela fiscalização têm relação com a atividade que desenvolve. Para tanto, apresentou uma planilha, onde procurou demonstrar que todas as despesas tem uma vinculação com a atividade que realiza. Afinal, para realizar as suas atividades-fim, precisa ter uma estratégia de marketing, (i) com a decoração de um apartamento-padrão, da portaria e da parte social, (ii) com a realização de coquetéis de lançamento dos empreendimentos. Justifica, ainda, que todos os gastos são razoáveis, pois, no período fiscalizado, a Recorrente executava ao menos sete empreendimentos. Quanto às despesas de viagens, alegou que a necessidade de realizar negócios e desenvolvimento técnico, “...força seus empreendedores e seus principais executivos, a constantes viagens para conhecimento de obras em outros estados ou países, participando de conferências, feiras e seminários, trazendo elementos de vital importância para atingimento do mister a que se propõe. Por esta razão, viagens e

Processo nº : 10680.004346/98-15
Acórdão nº : 107-07.092

patrocínios de feiras e seminários são despesas necessárias, até mais, fundamentais, na manutenção da fonte produtora das receitas da sociedade.” (fls. 194).

Todavia, a 3ª Turma da DRJ de Belo Horizonte/MG não concordou com tais argumentos e manteve o lançamento.

Após extenso e minucioso relatório e após verificar que o contribuinte apresentou à fiscalização planilhas discriminativas das despesas, “...individualmente, por documento, com identificação da Data de Emissão, do Nome do Fornecedor, do n.º do Documento, do Valor e do n.º Cheque de pagamento, além de uma sumária justificativa do desembolso”, a instância *a quo* inferiu, “...com base nos itens sublinhados nas planilhas de fls 53/64, que a fiscalização, após análise das cópias reprográficas de notas fiscais, recibos e outros documentos relacionados ao registro contábil de tais despesas, colacionados aos autos às fls. 65/111, ajuizou que a necessidade delas para a manutenção da fonte produtora não foi comprovada.” (fls. 265).

Assim, também, entendeu que as fotocópias reprográficas, não autenticadas, além de 2 (dois) folders de empreendimentos imobiliários não são provas suficientes para “...estabelecer liame com as indigitadas despesas...” e afastar a aplicação do art. 242, §1º do RIR/94. Afinal, “Em sede do tema despesa necessária para realização das transações exigidas pela atividade da empresa, o entendimento da Administração Tributária, expresso no Parecer Normativo CST n.º 32, de 13 de agosto de 1981, é bastante elucidativo...” (fls. 271):

4. Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.



Processo nº : 10680.004346/98-15
Acórdão nº : 107-07.092

Irresignada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, onde sustenta, em síntese, os mesmos argumentos utilizados em sua Impugnação.

É o Relatório.



Processo nº : 10680.004346/98-15
Acórdão nº : 107-07.092

VOTO

Conselheiro OCTÁVIO CAMPOS FISCHER:

O Recurso Voluntário é tempestivo e está devidamente garantido pelo arrolamento de bem de propriedade da Recorrente. Não há preliminares para análise.

No mérito, tem-se o problema da validade das deduções de despesas em razão de sua suposta vinculação com a atividade da Recorrente. Não é o caso, aqui, de reproduzir toda a lista de deduções efetuadas pela Recorrente.

Em termos gerais, os gastos estão relacionados em planilha (ao que tudo indica, apresentada pela Recorrente), cfe. fls 53 *usque* 64, e, segundo alegações da Recorrente, seriam despesas relacionadas, direta ou indiretamente, com a sua atividade.

A meu ver, o problema maior do presente processo não está na prova indiscutível que o contribuinte deveria ter feito acerca da relação das despesas com a sua atividade, nos termos do 242 do RIR:

Art. 242. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei n.º 4.506/64, 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 4.506/64, art. 47, § 1º).

Processo nº : 10680.004346/98-15
Acórdão nº : 107-07.092

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei n.º 4.506/64, art. 47, § 2º).

Afinal, há farta jurisprudência de que o contribuinte deve demonstrar uma tal referibilidade:

ACÓRDÃO 107-06380 de 22.08.2001

1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara

IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1997 e 1998

**CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - DESPESAS DE VIAGENS -
DESPESAS COM VEÍCULOS - INDENIZAÇÕES – SALÁRIOS**

Compete ao contribuinte comprovar a realização e a necessidade dos seus custos, despesas operacionais e encargos para a consecução de suas atividades, com documentos hábeis e idôneos, justificando-se as glosas das parcelas apropriadas sem observância dos dois requisitos. Recurso improvido.

Por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso.

José Clóvis Alves - Presidente

Publicado no DOU em: 08.11.2001

Relator: Carlos Alberto Gonçalves Nunes

No entanto, o problema está em que, após o Recorrente apresentar a sua justificativa, o Autuante sequer teve a preocupação de fundamentar, de expor o motivo pelo qual estava deixando de considerar tal justificativa.

Simplesmente, foi feito um Auto de Infração, onde sequer está claro quais foram as despesas glosadas. E isto fica ainda mais patente quando lemos a argumentação contida no v. Acórdão da instância *a quo*, no sentido de que:

“Inferre-se com base nos itens sublinhados nas planilhas de fls 53/64, que a fiscalização, após análise das cópias reprográficas de notas fiscais, recibos e outros documentos relacionados ao registro contábil de tais despesas, colacionados aos autos às fls. 65/111, ajuizou que a necessidade delas para a manutenção da fonte produtora não foi comprovada.” (fls. 265).

Processo nº : 10680.004346/98-15
Acórdão nº : 107-07.092

A própria palavra “infere-se” dá o tom do raciocínio utilizado para manter o lançamento. Porque, se inferir significa deduzir ou depreender¹, nem mesmo a DRJ de Belo Horizonte conseguiu assegurar quais foram as despesas glosadas, indicando que seriam aquelas sublinhadas na planilha apresentada pela Recorrente (o problema é que não temos certeza se o sublinhado foi feito pelo próprio Autuante ou pela Recorrente!).

Não bastasse isto, a instância julgadora *a quo* repele a Impugnação da Recorrente com o argumento de que as fotocópias reprográficas, não autenticadas, além de 2 (dois) folders de empreendimentos imobiliários não são provas suficientes para “...estabelecer liame com as indigitadas despesas...” (fls. 270-271), sem, no entanto, expor, com fundamentação, o motivo o porquê tais elementos não são suficientes.

Neste ponto, estamos dentro da questão relativa ao ônus da prova e que, segundo **Paulo de Barros Carvalho**, deve ser resolvida da seguinte forma:

...vindo o sujeito passivo a contestar a fundamentação do ato aplicativo lavrado pelo Fisco, o ônus de exhibir a improcedência dessa iniciativa impugnatória volta a ser, novamente, da Fazenda, a quem quadrará provar o descabimento jurídico da impugnação, fazendo remanescer a exigência.²

Também, são pertinentes, aqui, as lições de **Mary Elbe Gomes Queiroz Maia**:

À autoridade lançadora compete o dever e o ônus de investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário e apurar o *quantum* devido pelo sujeito passivo, somente se admitindo que se transfira ou inverta ao contribuinte o *ônus probandi*, nas hipóteses em que a lei expressamente o determine como, por exemplo, quando se tratar de hipóteses tipificadas como presunções legais, que na verdade se tratam de

¹ INSTITUTO ANTÔNIO HOUAISS. *Dicionário Houaiss de sinônimos e antônimos*. Rio de Janeiro: Editora Objetiva, 2003, p. 381.

² A prova no procedimento administrativo tributário. In: *Revista Dialética de Direito Tributário*, n.º 34. São Paulo: Dialética, p. 108.

Processo nº : 10680.004346/98-15
Acórdão nº : 107-07.092

indícios erigidos pela lei como suficientes para inverterem o ônus da prova...³

Além disto, lembramos, aqui, que a necessidade de fundamentação dos atos administrativos exige mais do que simplesmente dizer que o argumento da parte contrária não é suficiente como prova. Exige que se diga porque o mesmo não é suficiente. Trata-se, aliás, de questão básica para o direito administrativo pátrio e que é muito bem explicada por **Romeu Felipe Bacellar Filho**:

O processo administrativo disciplinar encerra caso típico de atingimento da esfera jurídica individual, constituindo-se, por esta razão, imprescindível instrumento com contraditório e ampla defesa. Neste caso, nem mesmo a discricionariedade tem o condão de excluir a motivação, prevalecendo a obrigatoriedade de motivar atos processuais que decidam questões incidentes ou mesmo terminativas do feito.

A obrigação de motivar configura a melhor garantia para o cidadão porque leva a Administração a externar as causas da própria determinação. A motivação expressa transparência e clareza e impõe à Administração a ponderação no seu agir, obstaculizando justificações fundadas a partir de incertezas ou elocubrações interpretativas.⁴

Celso Antônio Bandeira de Mello espousa a mesma idéia:

Ora, bem: o mínimo que daí se pode extrair é que existe um projeto constitucional assecuratório de “transparência” da Administração. Disto decorre que aos administrados em geral haverá de ser dado não apenas o direito de saber o que a Administração faz, mas, também, *por que o faz*.⁵

Em síntese: correta estaria a autuação se o fiscal não só esclarecesse quais são as despesas que deveriam ser glosadas, como, também, expor qual o fundamento para tanto (por mais irrelevantes que, a princípio, possam ser consideradas tais despesas). Como isto não ocorreu, não há como se manter o Auto de Infração, nem o v. acórdão, ora recorrido, porquanto em flagrante desencontro com o princípio da motivação dos atos administrativos.

³ *Do lançamento tributário: execução e controle*. São Paulo: Dialética, p. 141.

⁴ *Princípios constitucionais do processo administrativo disciplinar*. São Paulo: Max Limonad, 1998, p. 191-192.



Processo nº : 10680.004346/98-15
Acórdão nº : 107-07.092

Assim, voto pelo provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003.



OCTÁVIO CAMPOS FISCHER

⁵ *Curso de direito administrativo*. 14ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 449.