



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

Processo n.º : 10768.002216/95-53  
Recurso n.º : 141.593  
Matéria : IRPJ e OUTROS – EXS.: 1992 e 1993  
Recorrente : HORUS EMPREENDIMENTOS S.A.  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE  
Sessão de : 22 DE FEVEREIRO DE 2006  
Acórdão n.º : 108-08.719

**GLOSA DE DESPESAS** – Somente são dedutíveis custos e despesas que, além de comprovados por documentação hábil e idônea, preenchem os requisitos da necessidade, normalidade e usualidade. Excluem-se da exigência os valores relativos a custos e despesas para os quais foi apresentada documentação capaz de afastar o motivo da glosa.

**DEPRECIÇÃO:** Ao contribuinte é dado o direito à dedução de valor referente à amortização/depreciação dos bens relacionados em seu ativo permanente.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA** – Aplica-se à exigência dita reflexa o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HORUS EMPREENDIMENTOS S.A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a exigência relativa a despesas incorridas com combustíveis e reconhecer o direito à depreciação dos bens sujeitos a imobilização, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
DORIVAL PADOVAN  
PRESIDENTE

  
KAREM JUREIDINI DIAS  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 28 ABR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, FERNANDO AMÉRICO WALTHER (Suplente convocado) e JOSÉ HENRIQUE LONGO. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.



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

Processo nº. : 10768.002216/95-53  
Acórdão nº. : 108-08.719  
Recurso nº. : 141.593  
Recorrente : HORUS EMPREENDIMENTOS S.A.

**RELATÓRIO**

Contra a empresa Horus Empreendimentos S.A., em 24/01/1995, foram lavrados e notificados os Auto de Infração com a conseqüente formalização dos créditos tributários, referentes ao Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica – IRPJ, Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF e Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, relativo ao exercício de 1992.

Como resultado da ação fiscal iniciada pelo Termo de Início de Fiscalização lavrado em 23/02/1994, cuja ciência da empresa se deu em 02/03/1994, constatou a autoridade fiscal que a ora Recorrente, mesmo depois de intimada por três vezes (02/03/1994, 20/07/1994 e 15/12/1994), não apresentou à administração pública documentos hábeis a demonstrar as dedutibilidades (i) de supostas despesas operacionais; e, (ii) das despesas que acarretaram na diminuição do patrimônio líquido da empresa – gastos não comprovados com combustíveis, as quais estão descritas nos Anexos 1º ao 5º do Auto de Infração, quando da apuração do Lucro Real de valores despendidos ao longo do ano-calendário de 1991, motivando, assim, o lançamento tributário para exigência dos montantes entendidos como indevidamente deduzidos, por meio da recomposição da base de cálculo do IRPJ.

A suposta indevida dedutibilidade, quando da composição da base de cálculo do IRPJ, refletiu nas tributações do IRRF e CSLL do período em tela.

Conforme se depreende da Descrição dos fatos e da Folha de continuação do auto de infração, foram apontadas as seguintes infrações cometidas pela ora Recorrente: (i) custos e despesas operacionais com combustíveis insuficientemente comprovados (anexo 5 – fls.33/34); (ii) custos não necessários ao



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

Processo nº. : 10768.002216/95-53

Acórdão nº. : 108-08.719

desempenho da atividade referidos no Anexo 1 ao auto – fls. 19/23; (iii) custos não necessários e insuficientemente comprovados pois calcados em cupons de caixa registradora ou nota simplificada discriminado no Anexo 2 ao auto – fls. 24/30; (iv) aquisição de bens de natureza permanente cujo pagamento foi considerado como despesa, listados no anexo 4 ao auto – fls.32; (v) despesa indevida de correção monetária relativa a débitos da conta de caixa referentes a cheques compensados, o que onerou o patrimônio líquido na quantia correspondente aos cheques, provocando despesa indevida de correção monetária no ano calendário de 1992; (vi) falta de comprovação de despesas lançadas na conta de custos de obras e despesas gerais administrativas – material de escritório, objeto do lançamento realizado a 30/11/91; e (vii) falta de comprovação dos valores lançados a débito das contas relacionadas no anexo (fls. 31 – Anexo 3°).

Em vista das constatações acima discriminadas, foram lavrados, em 24/01/1995, autos de infração para exigência dos créditos tributários nos montantes de 55.310,14 UFIR a título de IRPJ; 27.713,63 UFIR a título de IRRF; e, 14.827,17 UFIR a título de CSLL, sendo, ainda, aplicada sobre estes valores, multa de ofício no percentual de 100% (cem por cento) e juros moratórios.

Intimada em 24/01/1995 acerca dos aludidos Autos de Infração, a ora Recorrente apresentou, em 21/02/1995, Impugnação alegando com relação à glosa de IRPJ, em síntese, que:

(i) As despesas relacionadas no Anexo 1° da autuação fiscal, que, segundo o Fisco, seriam desnecessárias ao desempenho das atividades da empresa, referem-se, em verdade, a gastos com aquisição de grama sintética para cemitério, brindes a empregados e terceiros, despesas de promoção feitas em favor de empregados, despesas de convenção, gastos com decoração, serviços para consertos de veículos e fornecimento de remédio gratuitamente aos empregados. Assim, seriam despesas vinculadas à atividade social



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

Processo nº. : 10768.002216/95-53  
Acórdão nº. : 108-08.719

da Recorrente, e, por conseguinte, dedutíveis. Ressalta ainda, que os valores gastos para aquisição de brindes não são significativos.

(ii) O Anexo 2º trata de despesas que o fisco considera como indedutíveis, visto que entendeu que tais despesas seriam estranhas às atividades da empresa e não foram corretamente comprovadas (notas fiscais simplificadas ou cupons de caixa registradora inominais). Contudo, a documentação apresentada pela ora Recorrente seria a única "usual para cobrir gastos de refeição, fornecimento de gasolina e pequenas compras de mercadorias e serviços." Então, tais despesas devem ser consideradas como dedutíveis.

(iii) O Anexo 3º versa sobre despesas que não teriam sido comprovadas perante o fisco, entretanto, a Recorrente informa que recolheria o tributo respectivo.

(iv) O Anexo 4º, consoante entendimento do Fisco Federal, trata de gastos para aquisição de bens do ativo permanente da empresa e assim indedutíveis. Todavia, a Impugnante, ora Recorrente, argumenta que a jurisprudência assegura a dedutibilidade da depreciação dos bens, o que não foi considerado na autuação, merecendo desde logo a redução do lançamento de ofício naquilo que se refere à depreciação.

(v) O Anexo 5º menciona os gastos com combustíveis que não teriam sido comprovados pela empresa. Contudo, a empresa argumenta que os gastos são materializados por notas fiscais simplificadas, e por tal motivo, merecem ser deduzidos.

(vi) Alega ainda que o Fisco 'basicamente' teria considerado como inadequados os documentos apresentados pela empresa, daí o



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

Processo nº. : 10768.002216/95-53

Acórdão nº. : 108-08.719

lançando de ofício dos valores correspondentes à documentação. Em vista disso, requereu a realização de perícia para que assim pudessem ser averiguados quais os verdadeiros fundamentos das glosas fiscais que poderiam eventualmente persistir.

(vii) Quanto às glosas relativas à CSLL e ao IRRF, além de se reportar aos argumentos acima explicitados, a ora Recorrente também alegou, especificamente quanto ao IRRF, que o fisco não pode atribuir por presunção a existência de distribuição de resultados aos sócios da empresa, pois para tanto a autoridade fiscal deve provar inequivocamente que a pessoa física (sócio) recebeu a disponibilidade jurídica ou econômica que se pretende tributar.

Em vista do exposto, a 3ª Turma da DRJ de Fortaleza/CE julgou procedente em parte o lançamento tributário, em decisão assim ementada:

*"Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Exercício 1992, 193*

*Ementa: LUCRO REAL DESPESAS OPERACIONAIS. COMPROVAÇÃO. REQUISITOS.*

*Não são admitidos como operacionais os gastos lastreados em documentação que não demonstre que estes foram assumidos pela empresa ou efetuados no seu interesse, impossibilitando aferir a necessidade e a normalidade das despesas.*

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO AUTOMATIVAMENTE DISTRIBUÍDO. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.**

*Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.*

**IRRF: IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE**



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

Processo nº. : 10768.002216/95-53

Acórdão nº. : 108-08.719

*A tributação reflexa relativa aos lucros considerados como automaticamente distribuídos aos sócios, por força do Ato Declaratório Normativo nº 6/96, no período entre 01.01.89 e 31.12.92, reger-se-á pelo disposto nos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713/88, não se lhes aplicando a regra do artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.*

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – ILL.**

*Face à determinação contida na Instrução Normativa nº 063, de 24 de julho de 1997, ficam cancelados os créditos da Fazenda Nacional relativamente ao Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido, constituídos com base no art. nº 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em relação às sociedades por ações.*

**MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO**

*A multa de lançamento de ofício de que trata o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, equivalente a 75% do imposto, sendo menos severa que a vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador, aplica-se retroativamente, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, 'c' do Código Tributário Nacional."*

No voto condutor da aludida decisão, entendeu o Relator que o pedido de perícia formulado pela Impugnante, ora Recorrente, deve ser negado, pois não atendeu aos requisitos previstos no inciso IV, do artigo 16, do Decreto 70.235/72.

Na análise da matéria de mérito entendeu o i. Julgador que:

(a) As despesas listadas no Anexo 1, em sua maioria, não têm vinculação com a atividade social da empresa, qual seja, desenvolvimento e comercialização de cemitérios. Assim, pode-se admitir como despesa dedutível apenas os gastos com grama (placas), vasos de flores e ração para crescimento de plantas, sendo então, inadmissível a dedução de despesas pessoais de sócios na apuração do IRPJ da Impugnante, ora Recorrente. Ademais, também não se pode admitir que outras despesas listadas no anexo em tela, sejam classificadas como brindes, como pretendeu a empresa com o caso do par de brincos adquiridos da H. Stern Com.



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

Processo nº. : 10768.002216/95-53

Acórdão nº. : 108-08.719

e Ind. S/A. Isto porque, a dedução dos gastos de aquisição de brindes para distribuição gratuita, somente é admitida quando tais produtos se destinem a promover a empresa, sejam de pequeno valor e sejam em índice moderado relativamente à receita operacional. Logo deverão ser mantidas tais glosas, exceto aquelas anteriormente expressamente admitidas.

(b) O Anexo 2 faz alusão às “despesas operacionais” não necessárias ao desempenho das atividades da empresa e a documentação apresentada não discrimina adequadamente a autuada como sendo a destinatária dos bens e serviços descritos em tais documentos. Assim, não se pode admitir como despesa por exemplo, gastos com dois conjuntos infantis de praia, pois tais gastos não estariam relacionados com as atividades da empresa. A glosa deve ser mantida.

(c) Quanto ao Anexo 3, a Impugnante, ora Recorrente, afirma que irá parcelar o débito correspondente, por esse motivo, considerou-se como não impugnada a respectiva matéria.

(d) Com relação ao Anexo 4, a autuada admite a glosa das despesas destinadas a seu ativo permanente, mas requer a dedução da despesa relativa à depreciação correspondente, contudo não indica o valor desta despesa (não apresentou planilha de cálculo correspondente). Como não cabe ao órgão julgador apurar o montante da depreciação que o contribuinte tem direito, mas apenas aferir se o valor por ele pleiteado está de acordo com norma legal, mantém-se a exigência como formalizada relativamente a este anexo.



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

Processo nº. : 10768.002216/95-53  
Acórdão nº. : 108-08.719

(e) O Anexo 5 refere-se às supostas despesas com combustível, no entanto a autuada tentou comprovar tais despesas como operacionais com a apresentação de notas fiscais simplificadas que não indicam o veículo abastecido, o qual deveria pertencer ao ativo da empresa ou ser de frota de empresa com a qual tivesse contrato de aluguel. Por tal motivo, não há como se aferir a regularidade do dispêndio.

(f) Quanto à tributação reflexa, aplica-se aquilo que foi decidido à exigência matriz, exceto nos casos a seguir descritos: foram desconstituídos os lançamentos de ofício: (a) IRRF sobre o Lucro Líquido, pois a tributação do ILL é inconstitucional; (b) IRRF sobre o lucro automaticamente distribuído, uma vez que a administração pública, por meio do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 06/96, se manifestou no sentido de que a norma que regulamenta tal exação não estaria vigente até 31/12/92; e, por fim, (c) reduzida a multa de ofício do percentual de 100% para 75%.

Enfim, a DRJ manteve o IRPJ e CSLL nos valores, respectivamente, de 51.466,90 UFIR e 13.671,32 UFIR, no exercício de 1992, e integralmente a exigência de tais tributos do período de apuração de 12/92, sendo devida a incidência de multa de ofício no percentual de 75% em substituição à de 100%, além dos juros de mora. Ainda, exonerou o crédito tributário relativo ao IRRF.

Intimada em 27/01/2003 acerca da referida decisão, a Recorrente interpôs, tempestivamente, em 19/02/2003, Recurso Voluntário requerendo a reforma da decisão de primeira instância administrativa, refutando os argumentos do D. Julgador, alegando, para tanto, os mesmo fatos já expostos em sua Impugnação.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10768.002216/95-53  
Acórdão nº. : 108-08.719

VOTO

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e apresenta os demais requisitos de admissibilidade, pelo que tomo conhecimento.

Inicialmente, cabe-me ressaltar que, no que diz respeito à necessidade de realização de perícia para apuração da base de cálculo da exação, entendo que não se faz necessário acatar o pleito da Recorrente, estando no âmbito do poder discricionário do julgador administrativo o atendimento ao pedido de perícia. Sua negativa não constitui cerceamento do direito de defesa, quando os autos trazem elementos suficientes para firmar convicção, como ocorreu no presente caso.

As despesas incorridas em determinado período pela pessoa jurídica, para que sejam consideradas como operacionais e, portanto, dedutíveis na apuração do Lucro Real, base de cálculo do IRPJ, devem preencher todos os requisitos previstos em lei, *in casu*, o artigo 191 do RIR/1990, a seguir reproduzido:

"Art. 191 – São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora

§1º - São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§2º - As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa."

Vê-se, assim, que para determinada despesa ser considerada operacional, indispensável que, além de comprovado o efetivo despêndio de valores, seja ainda a despesa considerada necessária, usual ou normal à atividade da empresa, conforme expressamente estabelece a legislação de regência.



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

Processo nº. : 10768.002216/95-53  
Acórdão nº. : 108-08.719

Desta forma, a constatação da dedutibilidade ou não de determinada despesa não é ato discricionário, submetido à subjetividade da autoridade fiscal; pelo contrário, os requisitos previstos em lei vinculam a decisão da fiscalização, a qual cumpre unicamente verificar, através dos elementos probatórios apresentados pelo contribuinte, o preenchimento dos pressupostos legais. É o que passo a fazer a seguir, analisando, segregadamente, o lançamento ora questionado, conjuntamente com os documentos apresentados pela empresa e pela autoridade fiscalizadora nos Anexos abaixo mencionados.

1) Anexo 1

O Anexo 1 do lançamento ora recorrido relaciona as despesas contabilizadas pela empresa como operacionais, as quais foram glosadas por não se relacionarem à atividade social da empresa.

Embora alegue a Recorrente que tais gastos foram comprovados perante a D. Fiscalização, entendo que estes não são necessários à atividade da empresa. Isto porque, consoante consta no anexo Estatuto Social da empresa, a sociedade tem por objeto social a urbanização de parques e jardins, execução de projetos urbanísticos, administração e incorporação de cemitérios.

Ora, fundamentar como brindes ou promoção aos empregados gastos com "video-game" na Globez Utilidades, "tintura, penteado e corte de cabelos" na Image Cabelereiros S/A, "visto para Thaiti" em Lutece Viagens e turismo Ltda, e/ou "festa infantil" na Marly e Lena Festas; não é plausível, pois, embora o Parecer PN -15 da CST admita a dedução de despesas a título de "brindes", dever-se-á considerar os elementos subjetivos relacionados. Assim, a Recorrente deveria ter demonstrado o pequeno valor dos eventuais brindes, bem como deveria salientar que a época de sua distribuição estaria relacionada com período propício para promoção da sociedade e premiação dos empregados, como Natal ou mês de aniversário da empresa, ou mesmo o tipo de pessoa ao qual se destinava.



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

Processo nº. : 10768.002216/95-53  
Acórdão nº. : 108-08.719

Assim, mantenho as glosas listadas no Anexo 1, excetuando-se os valores relacionados pelo d. Julgador de 1ª Instância, às fls. 134 dos autos, pois os gastos excetuados, quais sejam, 766m de grama em placas, 250 Kg de ração, 100m de grama e vaso de flores, efetivamente se relacionam com a atividade da ora Recorrente.

2) Anexo 2

O Anexo 2 traz despesas que possuem insuficiência de comprovação, pois estão baseadas em cupons de caixa registradora ou em notas simplificadas da série "D", os quais não discriminam que a Recorrente seria a destinatária dos bens e serviços nelas constantes.

Ao se analisar as despesas listadas, não cabe relevar a argumentação da Recorrente de que tais gastos estariam relacionados, por exemplo, com a alimentação de empregados, pois o referido anexo traz gastos diversificados como "Reflexo, mão, depilação virilha" em Image Cabelereiros, "01 maiô e 01 saia básica" na Lenny com. e confecção de roupas, e "400 Salgados e 01 Bolo" em Confeitaria Itajaí Ltda.

Logo, mantenho as glosas relacionadas no anexo 2º, excetuado àquelas relacionadas aos gastos com gasolina (fls. 26 e 29 dos autos), pois entendo que tais despesas estão relacionadas à atividade da empresa, porquanto esta desempenha a administração de cemitérios.

3) Anexo 3

Com relação ao Anexo 3, ressalto que este não será objeto de análise, visto que a Recorrente não o refutou, quer em sede de Impugnação, quer em sede de Recurso Voluntário, devendo assim ser mantido o lançamento.

4) Anexo 4

Quanto ao Anexo 4, devo atentar que versa acerca da glosa de indevida dedução, pela Recorrente, de despesas na aquisição de bens do ativo permanente.



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

Processo nº. : 10768.002216/95-53  
Acórdão nº. : 108-08.719

Não obstante a manutenção da glosa da despesa, já que o gasto deveria ser objeto de ativação, ressalto que ao contribuinte é dado o direito à dedução de valor referente à amortização/depreciação dos bens relacionados em seu ativo permanente. Assim, admito o direito da Recorrente à depreciação dos bens sujeitos à imobilização.

**5)Anexo 5**

Em se tratando do Anexo 5, devo atentar que este se refere a gastos da Recorrente com combustível para automóveis no período em tela. Como ressalvei em minha fundamentação quanto ao Anexo 2, entendo que tais despesas estão relacionadas à atividade da empresa, quando esta desempenha a administração de cemitérios, e, por conseguinte, entendo admissível a dedução dos gastos relacionados às fls. 33 e 34 dos presente autos.

Por fim, ao anexo de fls. 35 e 36, o qual discrimina, em suma, gastos com material de construção, devo mencionar que estes seriam dedutíveis quando relacionados à manutenção de bens da Recorrente. Contudo, nada restou comprovado nos autos neste sentido, motivo pelo qual mantenho a glosa dos seus respectivos valores.

Pelo exposto, conheço do Recurso para, no mérito, julgá-lo parcialmente procedente, excluindo do lançamento de ofício os créditos tributários relativos às despesas incorridas com combustíveis (constantes às fls.26 e 29 do Anexo 2º e fls. 35 e 36 do Anexo ao termo de Esclarecimentos lavrado em 15/12/94), bem como para admitir o direito à depreciação dos bens (anexo 4), remanescendo o lançamento quanto as demais despesas glosadas, considerando as feições que lhe foram atribuídas pela decisão de 1ª instância.

Sala das Sessões - DF, em 22 de fevereiro de 2006.

  
KAREM JUREIDINI DIAS

