



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Recurso nº : 136.709
Matéria : IRPJ - Ex(s). 1986 e 1987.
Recorrente : BRASIF COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA.
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE
Sessão de : 21 de outubro de 2004
Acórdão nº : 103-21.751

OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - MÚTUO COM EMPRESA LIGADA - Sobre valores de mútuo com empresa interligada deverá haver o reconhecimento de pelo menos o valor da correção monetária do período-base sobre os valores mutuados, conforme artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, caracterizando-se, caso não feito, a omissão de receita operacional. Incabível, entretanto, a exigência durante o período de congelamento dos índices de atualização monetária, entre março de 1986 e fevereiro de 1987, por força do disposto no art. 6º do Decreto-lei nº 2.284/86 (plano cruzado).

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - COMPROVAÇÃO - DESPESAS DEDUTÍVEIS - Não bastam aspectos formais para provar a prestação de serviços ou o fornecimento do produto, há que se cercar a operação, de documentação hábil e idônea, contemporânea à sua realização, comprobatória de que, efetivamente, o pagamento efetuado, ou a despesa contabilizada, era devida por serviços prestados ou produtos efetivamente fornecidos por terceiros. Para serem consideradas dedutíveis, não basta comprovar que foram contratadas, assumidas e pagas, as despesas devem ser necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora das receitas, e que sejam usuais e normais no tipo de transações, operações ou atividade da mesma.

DESPESAS COM BRINDES. - As despesas com a aquisição de brindes, só são admitidas como operacionais, quando correspondam a objetos de diminuto ou nenhum valor comercial, e sejam correlatas com a atividade desenvolvida pela empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo BRASIF COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação a verba autuada a título de "omissão de receita de correção monetária" correspondente ao período de março a dezembro de 1986; excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 20.834,74 e Cz\$ 35.435,50, autuadas a título de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

"representação social", nos períodos do 1º e 2º semestres de 1986, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES-NEUBER
PRESIDENTE


NILTON PÊSS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

Recurso nº : 136.709
Recorrente : BRASIF COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA.

RELATÓRIO

* A contribuinte supra identificada, teve contra si lavrado auto de infração referente a Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 02/10), relativo aos exercícios de 1986 e 1987, períodos-base de 01/12/1985 a 30/06/1986 e 01/07/1986 a 31/12/1986, por omissão de receita de correção monetária e glosa de despesas indedutíveis.

* A contribuinte tomou ciência do lançamento em 14 de agosto de 1991. Documentos anexos ao lançamento de fls. 11/17.

Tempestivamente, em 13/09/1991, é protocolada impugnação, fls. 19/35, acompanhada de documentos de fls. 36/236.

O fiscal atuante, solicitado a se manifestar sobre a impugnação apresentada, conforme previsto na legislação então vigente, apresenta sua contestação às fls. 239/245, propondo a manutenção do auto de infração, em todos os seus termos.

Por bem elaborado, adoto e transcrevo parte do relatório constante no acórdão recorrido:

* *"2. Conforme descrito no auto de infração, o lançamento decorreu das seguintes irregularidades, estando o enquadramento legal consignado à fl. 07:*

a) Omissão de receita de correção monetária caracterizada pela diferença apurada entre os valores lançados pela empresa em seus registros contábeis, a título de receitas financeiras, e os valores constantes dos demonstrativos da correção monetária de empréstimos entre empresas interligadas, no valor tributável de Cz\$ 4.368.569,29 no exercício de 1986 e Cz\$ 4.007.408,44 no exercício de 1987;

b) Contabilização de despesas indedutíveis, caracterizadas pela liberalidade da empresa, de diversos pagamentos sob o título de "representação social", bem como de despesas com serviços de terceiros sem comprovação documental e sem comprovação da efetiva



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

prestação, no valor tributável de Cz\$ 938.485,97 no exercício de 1986 e de Cz\$ 1.594.262,28 no exercício de 1987.

3. Às fls. 09/15 encontram-se quadros demonstrativos dos valores apurados pela fiscalização.

4. A contribuinte apresentou impugnação (fls. 19/35), alegando, em síntese, que:

Receita de correção monetária

a) A autuada, juntamente com a Brasif Administração e Participação Ltda., Brasif S/A Importação e Exportação e a Brasif Publicidade Ltda. fazem parte de um mesmo conglomerado, fornecendo recursos mutuamente. As empresas assinaram contratos de mútuo estabelecendo que sobre o saldo devedor da conta corrente venceria, em favor da contratante credora, correção monetária pela ORTN calculada dia a dia e paga na data de liquidação do saldo final do empréstimo.

b) O procedimento adotado atende à norma estabelecida pelo artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, que tem como objetivo evitar, em negócios de mútuo, a distribuição disfarçada de lucros e a transferência de resultados entre as empresas do grupo visando à redução da carga tributária conjunta.

c) Adotou o procedimento previsto no Parecer Normativo nº 10/85, ou seja, calculou diariamente os valores dos empréstimos e amortizações, que eram convertidos em OTN de acordo com sua variação diária. No final de cada mês, multiplicava a quantidade de OTNs pelo seu valor no último dia do mês, assim obtendo a variação monetária, procedimento este idêntico ao mencionado por Hiromi Higuchi em seu livro Imposto de Renda das Empresas. Destaca que os contratos de mútuo efetivamente existem, atendendo a exigência prescrita no citado parecer normativo.

d) No exercício de 1985 a empresa Cafés Finos Lojas Francas Ltda., sua interligada, efetuava a correção monetária de acordo com a variação mensal da OTN, tendo sido autuada porque a fiscalização entendia que o cálculo deveria ser realizado diariamente. A Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 105-3.753, reconheceu a correção do procedimento adotado pela empresa, no sentido de que a correção mensal atendia às exigências contidas no Decreto-lei nº 2.065/83.

e) No presente caso, apesar de efetuar a correção diariamente, mesmo não estando obrigada a tanto, a fiscalização contesta seu procedimento, entendendo que o cálculo da variação monetária inclui correção sobre correção, além de desconsiderar os saques, o que torna a exigência arbitrária e ilegal.

Despesas indedutíveis – representação social



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

f) Periodicamente promove festejos de conagração com seus funcionários e clientes, aos quais distribui brindes e presentes. Da mesma forma, necessita realizar almoços e jantares como meio de promoção de suas atividades.

g) As despesas com representação social são dedutíveis na forma do art. 191 do RIR/80. A jurisprudência do Conselho de Contribuintes também entende como dedutíveis os brindes, desde que em montante razoável e distribuídos no interesse das atividades do contribuinte. O Parecer Normativo nº 15/76 admite a dedução de despesas na aquisição e distribuição de objetos de pequeno valor, quando apresentam índice moderado em relação à receita bruta da empresa. No caso, não há dúvidas quanto à dedutibilidade dos gastos efetuados, vez que representam apenas 0,09% da receita operacional bruta no exercício. Junta cópia das notas fiscais comprobatórias das despesas com representação.

Despesas indedutíveis – serviços de terceiros

h) A Sociedade C. Santos Ltda. é especializada em atividades de lojas francas e sua assessoria permanente é essencial às atividades da impugnante. O relacionamento contratual data de 1979, conforme contrato de prestação de serviços anexo. Não pode aceitar como verossímil a informação de que a firma C. Santos está inadimplente com o Fisco há mais de cinco anos. Comprovada a necessidade da despesa e a regularidade da operação, deve ela ser aceita pela fiscalização.

i) A Planejamento, Análise e Consultoria Ltda. é empresa especializada em elaboração e implantação de sistemas de contabilidade e prestou efetivos serviços à reclamante. Ao contrário do que informou o agente fiscal, não é empresa fantasma, tendo aparentemente havido mudança no número do CGC, que é 31.243.207/0001-10, ao invés de 29.962.248/0001-15 como consta nas notas fiscais anexas. Portanto, devem as despesas ser aceitas pela fiscalização.

Ilegalidade na cobrança da TRD

j) A cobrança a título de Taxa Referencial Diária – TRD é retroativa, pois não existia em 30/06/86, data da ocorrência do fato gerador objeto do processo. Trata-se de juros flutuantes, não constituindo atualização monetária, e não poderia retroagir, em face do art. 105 do Código Tributário Nacional. A cobrança fere, ainda, o princípio constitucional da anterioridade.

k) A TRD não poderia ser aplicada, uma vez que a Medida Provisória nº 297/91 não foi aprovada pelo Congresso Nacional, e o art. 9º da Lei nº 8.177/91 é inconstitucional, conforme reconhece o próprio Poder Executivo.

5. Ao final, requer a impugnante seja julgado improcedente o lançamento."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Recife/PE, através da Decisão DRJ/REC nº 03.826, de 28/02/2003 (fls. 248/262), considera os lançamentos procedentes em parte, mantendo o crédito tributário apurado de ofício, excluindo entretanto, os juros de mora calculados com base na TRD no período compreendido entre 02/02/1991 e 29/07/1991, assim ementando:

** "Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Exercício: 1986, 1987*

Ementa: Correção Monetária. Mútuo com Pessoas Ligadas. Remuneração Mínima. Cálculo.

No cálculo da correção monetária sobre empréstimos a pessoas jurídicas interligadas, decorrente do art. 21 do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, é devida a correção diária dos valores até o final do prazo do mútuo. No caso em que este ultrapassar a data fixada para levantamento do balanço, a correção monetária deverá ser apropriada no final do período-base, segundo o regime de competência.

DESPESAS OPERACIONAIS. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE.

Somente são dedutíveis as despesas comprovadas por meio de documentação hábil e que preencham os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade.

DESPESAS COM BRINDES.

** As despesas com brindes, para serem dedutíveis, devem corresponder a objetos de pequeno valor comercial e representar índice moderado em relação à receita bruta da empresa.*

DESPESAS OPERACIONAIS. COMPROVAÇÃO. PROVA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

** Procede a glosa de despesas quando não comprovados o pagamento e a efetiva prestação dos serviços que lhes seriam correspondentes.*

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA (TRD) – INCIDÊNCIA

Subtrai-se a aplicação de juros de mora calculados com base na TRD no período compreendido entre 04/02/1991 e 29/07/1991.

JUROS MORATÓRIOS. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

Para efeito de cálculo dos juros de mora incidentes sobre os débitos tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplica-se a legislação vigente no período compreendido entre o vencimento do débito e seu efetivo pagamento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

Exercício: 1986, 1987

Ementa: ARGÜIÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA PARA APRECIAR.

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.**

A recorrente toma ciência do Acórdão em data de 06/05/2003, conforme anotação à folha 268.

Recurso voluntário, é protocolado com data de 04/06/2003 (fls. 280/296), argüindo em síntese:

Correção Monetária de Mútuos

O procedimento adotado pela recorrente atendeu ao disposto no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 e no Parecer Normativo CST nº 10/85.

A recorrente firmou contratos de mútuo com outras empresas do mesmo conglomerado, estabelecendo na cláusula 3 dos referidos:

"O saldo devedor da conta corrente vencerá em favor da contratante credora correção monetária pelas ORTN's, encargos que será calculado dia-a-dia e pago na data de liquidação do saldo final do empréstimo."*

A fiscalização entendeu ter a recorrente omitido receita de correção monetária, caracterizada pela diferença apurada entre os valores por ela lançados a título de Receitas Financeiras, e os valores constantes no Demonstrativo da Correção Monetária de Empréstimos Entre Empresas Interligadas, por ela elaborado.

Não há como prosperar tal assertiva, pois a recorrente atendeu perfeitamente à norma estabelecida pelo art. 21 do Decreto-lei nº 2065/83, que exige, nesses negócios, que a credora reconheça, para efeitos fiscais, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da ORTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

A recorrente adotou o procedimento previsto no Parecer Normativo CST nº 10/85, calculou contábil e diariamente os valores dos empréstimos e amortizações, que eram convertidos em OTN, de acordo com a sua variação diária. No final de cada mês, multiplicava a quantidade de OTN's pela OTN do último dia do mês, obtendo o valor que constava como o saldo da empresa ligada, sendo a diferença deste valor, com o já contabilizado, considerada como variação monetária.

Apesar de não estar obrigada, corrigiu os mútuos pela variação diária da OTN, vindo a fiscalização a contestá-lo para exigir que o cálculo da variação monetária incluía correção sobre correção, desconsiderando os saques (retiradas).

A decisão recorrida, limitou-se a atestar a correção do procedimento da fiscalização, sem atentar para um exame dos demonstrativos da recorrente, que evidenciavam erro de transcrição dos valores mutuados, e verificar que os valores da correção monetária já contabilizada foram novamente tomados pelo auditor como base para correção, dentro dos mesmos períodos por ela considerados.

Igualmente não poderia ser exigida a correção monetária durante o período em que o valor da OTN permaneceu congelado, pois durante a vigência do Plano Cruzado (fevereiro de 1986 a março de 1987), o valor nominal da OTN permaneceu inalterado, por força do comando inserto no art. 6º, parágrafo único do Decreto-lei nº 2.284/86.

Entendendo correto o procedimento da recorrente, porque na vigência do plano cruzado, o valor da OTN permaneceu inalterado, o auto de infração revela-se improcedente, justificando o seu cancelamento.

Os Brindes Oferecidos pela Recorrente aos Seus Clientes, Funcionários e Fornecedores.

A recorrente, com o objetivo de alcançar uma maior integração junto aos seus funcionários, clientes e fornecedores, promove periodicamente festejos e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

congraçamentos, especialmente nas épocas de final de ano e Natal, nas quais presenteia e sorteia diversos brindes e presentes.

Do mesmo modo, no exercício de suas atividades profissionais, necessita promover almoços e jantares de negócios com seus clientes e fornecedores e, como forma de promoção de suas atividades, oferecer a esses clientes e fornecedores presentes e brindes, assim como promover eventos.

Destarte, as despesas com representação social são, nos termos do art. 191 do RIR/80, dedutíveis no cálculo do lucro real e da base de cálculo da CSLL, nelas se incluindo os brindes dados pelo contribuinte aos seus clientes, empregados e fornecedores, desde que em montante razoável e distribuídos no interesse das atividades da empresa. No caso presente, o valor total dos brindes, representam um percentual de 0,09% do seu faturamento bruto, obedecendo o requisito exigido pelo Parecer Normativo CST nº 15/76.

Os Serviços Prestados por Terceiros.

A fiscalização julgou indedutíveis despesas com pagamentos às empresas C. Santos Ltda. e PAC Planejamento, Análise e Consultoria Ltda., tendo em vista a inexistência de *"...comprovação documental e comprovação da efetiva prestação dos serviços prestados."*

A recorrente, à época dos fatos que originaram os lançamentos, tinha por objeto, entre outras coisas, a exploração de lojas francas localizadas em aeroportos. Por ocasião da implantação do "free-shop" nos aeroportos internacionais do Rio de Janeiro e São Paulo, necessitou de assessoramento técnico de empresa especializada. Para tanto, celebrou com a empresa C. Santos Ltda., contrato de prestação de serviços (doc. 10 e 11 anexos a impugnação), no qual a contratada se obrigava a lhe prestar serviços de consultoria e assessoria econômica e comercial relativamente ao comércio internacional de mercadorias para "free shop", as quais, conforme item II do mencionado instrumento, poderiam ser verbais.


9





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

Os pagamentos pelos serviços prestados pela C. Santos encontram-se comprovados pelas notas fiscais anexadas a impugnação como doc. 06, nos moldes exigidos pela legislação do Imposto de Renda. No tocante à falta de comprovação da prestação dos serviços, salienta que, como é cediço, o tipo de atividade correspondente às despesas glosadas realiza-se, quase sempre, mediante condutas humanas que não deixam, via de regra, registro após as praticas. Havendo contrato formal entre a recorrente a empresa em tela, a efetiva prestação de serviços pode ser evidenciada pelas notas fiscais trazidas à colação na impugnação, razão pela qual não pode o lançamento prosperar. Comprovada usualidade, normalidade e necessidade das despesas, bem como a regularidade da operação, não pode prosperar o lançamento.

Na mesma linha, com a finalidade de implantar sistemas de contabilidade informatizada, necessários para otimizar sua contabilidade, bem como obter assistência técnica, a recorrente contratou serviços da empresa especializada Pac Planejamento, Análise e Consultoria Ltda., CGC nº 29.962.248/0001-15 (atualmente com CGC nº 31.243.207/0001-10).

Também não procede a alegação do autuante, de que não existe a efetiva comprovação dos pagamentos, pois eles estão perfeitamente suportados pelas notas fiscais 323 e 324 anexadas em sua impugnação, como doc. 7, evidenciando a prestação, por aquela empresa, de serviços.

Em resumo, se, para realizar sua atividade econômica, a recorrente necessitou dos serviços em tela, devidamente comprovados pela cópia das notas fiscais, a dedutibilidade dessas despesas é indubitável, não havendo qualquer plausibilidade no lançamento impugnado.

Pede a reforma da decisão na parte que julgou procedente o lançamento, exonerando-a definitivamente da exação fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, encontram-se às folhas
238/239

Despacho de fls. 333, considerando atendida a exigência referente ao
arrolamento de bens, encaminha o processo ao Primeiro Conselho de Contribuintes,
para prosseguimento.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

V O T O.

Conselheiro NILTON PÊSS - Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e preenchendo as demais condições de admissibilidade, previstas no Decreto 70.235/72 e no Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, dele tomo conhecimento.

Não tendo a recorrente argüido preliminares, passo a apreciação das questões de mérito contidas no recurso voluntário.

1 - OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

Verificou o fisco ter a empresa calculado, a título de receitas financeiras, valores referentes a correção monetária de empréstimos entre empresas interligadas, nos períodos fiscalizados. As divergências referem-se basicamente ao montante dos valores apurados: pela fiscalização, através de relatórios de cálculos; e pela empresa, pelos valores considerados em sua escrituração.

A recorrente diz ter atendido ao disposto pelo art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 e ao Parecer Normativo CST nº 10/85, calculando contábil e diariamente os valores dos empréstimos e amortizações, convertidos pelo valor da OTN diária, multiplicando a quantidade de OTN's pela OTN do último dia do mês, obtendo desta forma o valor que constava como o saldo da empresa ligada, sendo a diferença deste valor, com o já contabilizado, considerado como variação monetária.

Alega que não poderia a fiscalização, exigir correção monetária durante o período em que o valor da OTN permaneceu congelado, durante o Plano Cruzado, de fevereiro de 1986 a março de 1987, por força do art. 6º parágrafo único do Decreto-lei nº 2.283/86 e, posteriormente dos arts. 6º parágrafo único e 7º do Decreto-lei nº 2.284/86. Registro que tal argumento não foi suscitado por ocasião da impugnação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

Alega ainda ter a fiscalização exigido correção monetária sobre correção monetária, desconsiderando ainda os saques (retiradas), gerando distorções nos valores apurados.

Verifico ter a fiscalização apurado os valores apresentados nos demonstrativos, considerando todos os valores, tanto os aportes como as retiradas, não se confirmando portanto, os reclamos da recorrente quanto a este detalhe.

Entretanto são verdadeiras as afirmativas de que o valor das OTN diárias consideradas, foram além das fixadas até 28 de fevereiro de 1986, quando por força do Decreto-lei nº 2.283, de 27/02/1986, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2284/86, foi a mesma congelada, devendo permanecer inalterado até 1º de março de 1987.

Para maior clareza, transcrevo os arts. 6º e 7º do Decreto-lei nº 2.284, de 10 de março de 1986, que deu nova redação aos mesmos artigos contidos no Decreto-lei 2.283/86:

"Art. 6º - A Obrigação Reajustável do Tesouro Nacional – ORTN, de que trata a Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964, passa a denominar-se de Obrigação do Tesouro Nacional – OTN e a emitida a partir de 03 de março de 1986 terá o valor de Cz\$ 106,40 (cento e seis cruzados e quarenta centavos), inalterado até 1º de março de 1987.

Parágrafo único – Em 1º de março de 1987, proceder-se-á a reajuste, para maior ou para menor, no valor da OTN em percentual igual à variação do IPC, no período correspondente aos doze meses imediatamente anteriores. Os reajustes subsequentes observarão periodicidade a ser fixada pelo Conselho Monetário Nacional.

Art. 7º - A partir da vigência deste Decreto-lei, é vedada, sob pena de nulidade, cláusula de reajuste monetário nos contratos de prazos inferiores a um ano. As obrigações e contratos por prazo igual ou superior a doze meses poderão ter cláusula de reajuste, se vinculada a OTN em cruzados."

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial, neste item, para excluir da base de cálculo da tributação, as parcelas de correção monetária



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

correspondentes aos períodos de março a dezembro de 1986, período este abrangido pela fiscalização e em que não houve majoração no valor da OTN.

2 - REPRESENTAÇÃO SOCIAL

A glosa foi justificada, pelo entendimento da fiscalização, de por liberalidade, a empresa ter promovido pagamentos de despesas, referentes a presentes, jóias, aluguel de camarotes no carnaval, etc., bem como de valores registrados em sua contabilidade sem comprovação documental.

A recorrente alega que, com o objetivo de alcançar uma maior integração junto aos seus funcionários, clientes e fornecedores, promove periodicamente festejos de conagração, nos quais presenteia e sorteia diversos brindes e presentes, necessitando também promover almoços e jantares de negócios, assim como promover eventos.

O valor dos brindes em questão representam um pequeno valor em relação ao faturamento, correspondendo ao irrisório percentual de 0,09% do seu faturamento bruto, obedecendo o requisito de dedutibilidade exigido no Parecer Normativo CST nº 15/76.

Por ocasião da impugnação, são anexados aos autos, diversos documentos, mais precisamente: a) de folhas 97 a 163, referentes ao período de 01/12/1985 a 30/06/1986 e; b) de folhas 164 a 239, referentes ao período de 01/07/1986 a 31/12/1986.

Referente ao primeiro período, a fiscalização glosou o valor de Cz\$ 454.740,94. Realizando um somatório dos documentos apresentados, apurei um valor de Cz\$ 404.263,51 (não oficial, em virtude de alguns valores não serem perfeitamente identificáveis; por deficiência das cópias; borrões ou mesmo rasuras nos valores). Muito embora a impugnação informe estar anexando cópia de todos os documentos glosado, verifica-se que os constantes no processo representam em torno de 88,9%, somente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

Examinado os documentos citados, dentre os com descrição identificáveis, verifica-se tratarem os mesmos de aquisições de bebidas alcóolicas; óleo sobre tela; microcomputadores; malas e sacolas; vídeo cassete; porta-retratos; compoteira de cristal; jarra de cristal; jarra de porcelana; tapetes oriental; coleção de talheres; colares; forno microondas; serviços prestados em banquetes; televisor; hospedagem em hotel para grupos; pacotes de carnaval; kit de natal de ouro, além de diversas notas referentes a despesas de alimentação e combustível. Dentre os documentos, identifica-se diversos "recibos", não especificando os bens ou serviços adquiridos (fls. 101 a 104, 108, 109, 114), além de duplicata (118).

Já com referência ao segundo período lançado (01/07/1986 a 31/12/1986), quando o valor glosado foi de Cz\$ 163.782,28, os documentos anexados, de fls. 164 a 229, também merecem algumas considerações.

Diversos documentos (quase a totalidade) encontram-se repetidos: 164/165 e 197/198; 166/169 e 199/202; 170/174 e 203/207; 175/176 e 208/209; 177 e 210; 178/179 e 211/212; 189 e 213; 181 e 214; 182 e 222; 183/187 e 223/227; 189 e 221; 190/191 e 220 e 222; 192 e 217; 193/194 e 218/219; 195 e 228; 196 e 229. O somatório dos documentos, com as mesmas ressalvas feitas com referência ao primeiro período, chega a Cz\$ 119.837,95, representando 73,2% do valor lançado.

Nesse período, a grande maioria dos documentos referem-se a despesas em restaurantes, presentes, etc. geralmente não identificando o adquirente, bem como os produtos e serviços, ou sendo os mesmos alheios à imputação fiscal, como antes mencionado, referindo-se a transportes e combustíveis, faturas de hotéis sem relação de hóspedes, ou com hóspedes sem relação com a recorrente, de forma a atestar que os serviços foram prestados em benefício da empresa, não poderiam ser admitidos como dedutíveis, por não atenderem ao disposto no art. 191 do RIR/80. Os dispêndios com brindes, igualmente pelo seu valor individual, não se ajustariam a tal conceito, por não serem de pequeno valor nem de representarem dispêndios módicos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

A decisão recorrida disse que entre outras condições, as despesas para serem dedutíveis, devem ser necessárias, assim entendidas as despesas que forem essenciais, normais e vinculadas à fonte produtora dos rendimentos. O PN CST 15/76 estabelece que as despesas efetivamente realizadas com aquisição e distribuição de brindes são admissíveis como operacionais, desde que correspondam a objetos de pequeno valor e sejam em índice moderado relativamente a receita operacional da empresa, sendo os requisitos cumulativos.

Mesmo concordo com a decisão recorrida, vislumbro em alguns dos documentos anexados aos autos, características que a rigor, podem ser consideradas necessárias e suficientes para a comprovação de dedutibilidade das despesas glosadas.

Pelo exposto, apesar da ausência de documentação comprobatória perfeitamente adequada, acato como dedutíveis, referente ao primeiro período (01/12/1985 a 30/06/1986), os documentos anexados às fls. 123, 124, 128, 129, 133, 143, 145, 146, 147, 148, 149, 150, 151, 152, 154, 155, 157, 162 e 163, que totalizam Cz\$ 20.834,74.

Da mesma forma, referente ao segundo período (01/07/1986 a 31/12/1986), acato os documentos anexados às fls. 164 (197), 165 (198), 168 (201), 172 (205), 173 (206), 174 (207), 175 (208), 176 (209), 180 (213), 182 (222), 183 (223), 184 (224), 185 (225), 186 (226), 187 (227), 188, 189 (221), 190 (220), 191, 192 (217), 193 (218), 194 (219) e 195 (228) que totalizam Cz\$ 35.435,50.

Registro que as despesas aceitas, referem-se basicamente a flores, despesas c/alimentação, hospedagem, combustível (embora não conste no processo informação sobre a propriedade de veículos pela fiscalizada), etc.

Resumindo, quanto ao item sob análise, dou provimento parcial para excluir da base de cálculo das exigências, as importâncias de Cz\$ 20.834,74 e Cz\$ 35.435,50, respectivamente aos primeiro e segundo períodos lançados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

3 - SERVIÇOS DE TERCEIROS

As despesas foram glosadas pela fiscalização, por falta de comprovação documental, bem como da efetiva prestação dos serviços.

As glosas deste item foram as seguintes:

- a) Notas fiscais emitidas por C. Santos Ltda., no período de 01/12/1986 – valor Cz\$ 483.745,03;
- b) Idem idem, no período de 01/07/1986 a 31/12/1986 – valor Cz\$ 330.480,00, e
- c) Notas Fiscais nºs 323 e 324, emitidas por Pac Planejamento, Análise e Consultoria Ltda., emitidas em 28/11/1986 – valor total de Cz\$ 1.100.000,00.

Foram anexados ao processo, juntamente com a impugnação, cópias das seguintes notas fiscais:

- a) Notas fiscais de emissão de C. Santos Ltda., emissão em maio e junho de 1986, nºs 29 a 32, folhas 70 a 72 – totalizando Cz\$ 430.531,07;
- b) Idem, idem, emissão de julho, outubro, novembro e dezembro de 1986, nºs. 40, 39, 41, 42, 43, 44, 33 e 34, às fls. 65 a 69 – totalizando Cz\$ 220.320,00;
- c) Idem de emissão de PAC Planejamento, Analise e Consultoria Ltda., nºs 324 e 323 com data de 28/11/1986, no valor total de Cz\$ 1.100.000,00.

Além de trazer as cópias de notas acima listadas, alega a recorrente que por ocasião da implantação do "free shop" nos aeroportos internacionais do Rio de Janeiro e São Paulo, necessitou de assessoramento técnico de empresas especializadas. Para tanto celebrou contrato de prestação de serviços com a empresa C. Santos Ltda., localizada em Belo Horizonte – MG, na qual a contratada se obrigava a lhe prestar serviços de consultoria e assessoria econômica e comercial relativamente ao comércio internacional de mercadorias para "free shop", as quais, conforme item II do contrato, poderiam ser verbais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

Ressalta que a citada empresa é especializada em atividades de lojas franca ("free shop"). Sua assessoria permanente é essencial às atividades da recorrente. A comprovação da prestação dos serviços, bem como dos pagamentos, encontram-se perfeitamente comprovados pelas competentes notas fiscais.

Ademais, no tocante à falta da efetiva comprovação da prestação dos serviços, salienta que, como é cediço, o tipo de atividade correspondente às despesas glosadas realiza-se, quase sempre, mediante condutas humanas que não deixam, via de regra, registro após praticadas.

Quanto às despesas glosadas, de prestação de serviços pela empresa C. Santos Ltda., entendo como não comprovados os pagamentos, bem como a prestação dos serviços.

Quanto aos pagamentos, a única indicação de sua realização, é um carimbo apostado no corpo das respectivas notas fiscais, com a indicação dos recebimentos, nas mesmas datas das notas fiscais, na cidade de Belo Horizonte, sem a indicação de número de cheques ou ordens bancárias, inclusive no último dia do ano civil, quando os bancos não mantêm expediente externo. Mesmo não sendo proibido, deve-se reconhecer como não usual o pagamento, sempre em espécie. Apesar de constar anotações nas notas fiscais de retenção de IR Fonte, ditas anotações foram de lavra de punho diferente do de emissão das notas fiscais.

No tocante a comprovação da efetiva realização dos serviços, nenhuma prova ou indício foi carreado aos autos. A simples emissão da nota fiscal, em absoluto tem o condão de comprovar a prestação dos serviços de tais monta, ou seja, assessoria técnica especializada, permanente, econômica e comercial, relativamente ao comércio internacional de mercadorias para "free shop", prestada por empresa sediada inclusive em outro estado da federação. Para prestar relevantes serviços, certamente deveria contar a contratada, com quadro altamente especializado, realizando deslocamentos constantes de seu pessoal, para os aeroportos do Rio de Janeiro e São Paulo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

Inconcebível portanto, a total ausência de qualquer registro ou documento, da prestação dos respectivos serviços, que certamente deveriam ter sido realizados por uma equipe, no mínimo especializada.

Outro item que chama a atenção, é que das 12 (doze) cópias de notas fiscais carregadas aos autos (somente parte dos valores glosados), a de data mais antiga consta o mês de maio de 1986 e a última, de dezembro de 1986, período portanto de 8 (oito) meses. A numeração das referidas notas fiscais é a seguinte: 29, 30, 31, 32, 33, 34, 39, 40, 41, 42, 43 e 44.

Tratando-se de empresa altamente especializada, entranhável também, o pequeno número de notas fiscais de prestação de serviços, durante tanto tempo.

No tocante às notas fiscais 323 e 324, de emissão da PAC Planejamento, Análise e Consultoria Ltda., de 28/11/1986, no valor total de Cz\$ 1.100.000,00, contando como discriminação de serviços "*SERVIÇOS PROFISSIONAIS DE ASSISTÊNCIA TÉCNICAS REFERENTE À ANÁLISE ELABORAÇÃO E IMPLANTAÇÃO DE SISTEMAS DE CONTABILIDADE, CONTAS A PAGAR, CONTAS A RECEBER E CONTROLADORIA PARA COMPUTADORES*".

Não logrou a recorrente, além da cópia das notas fiscais e de alegações de que a efetiva comprovação dos pagamentos estaria suportadas pelas próprias notas fiscais, nada mais logrou trazer aos autos, tais como indicação de quando e como foram realizados os pagamentos, de quais e por quem foram realizados os serviços descritos nas notas, etc..

Valem aqui as mesmas ponderações feitas quanto a comprovação dos serviços "prestados", pela C. Santos Ltda.,

Entendo aqui válida a colocação de algumas considerações sobre a dedutibilidade ou não de despesas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

As despesas efetuadas pelas pessoas jurídicas, tributadas pelo lucro real, podem ser dedutíveis ou indedutíveis.

As despesas operacionais dedutíveis na determinação do lucro real, são aquelas que se encaixam nas condições fixadas pela Lei nº 4.506/64, a qual dispõe (arts. 191 do RIR/80; 242 do RIR/94 e 299 do RIR/99) :

"Art. 47 - 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 pois, pelo comando acima transcrito, que podem ser dedutíveis as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora de receitas, e que sejam usuais e normais no tipo de transações operações ou atividade da empresa.

Para serem considerados, ou custos ou despesas operacionais devem ser comprovadas com documentação hábil e idônea, contemporânea à sua realização, acompanhadas da devida escrituração, no devido tempo. Não bastam aspectos formais para provar a prestação de serviços ou o fornecimento do produto, há que se cercar a operação, de documentação comprobatória de que, efetivamente, o pagamento efetuado, ou a despesa contabilizada, era devida por serviços ou produtos efetivamente fornecidos ou prestados por terceiros, a justificar a dedutibilidade do gasto.

Portanto, somente são admissíveis como dedutíveis, as despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos, não bastando como elemento probante apenas a apresentação de contrato e notas fiscais que nada ou insuficientemente especificam, não se caracterizando como comprobatórios



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

os documentos produzidos pela própria empresa, que os lançou como despesas operacionais, e assinados pelos seus funcionários.

Constitui farta jurisprudência do Conselho de Contribuintes, o fato de que a dedutibilidade de uma despesa, não ficar adstrita à simples demonstração de que o dispêndio é necessário à manutenção da fonte produtora, se não restar comprovada a sua efetividade.

O art. 9º, § 1º do Decreto-lei 1.598/77, já dispunha que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte, dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Logo, o registro contábil sem documento hábil que o lastreie, não é prova.

A jurisprudência administrativa é igualmente rica no sentido de que merece fé a escrituração do contribuinte, desde que lastreada e suportada por documentação hábil e idônea.

São indedutíveis as importâncias pagas a título de despesas que não indiquem claramente a operação ou a causa de sua origem. Deve também ser comprovado o seu pagamento ou crédito, não se dispensando pormenores a respeito, inclusive a demonstração inequívoca de que o beneficiário interferiu na obtenção do rendimento.

A obrigatoriedade de comprovação de lançamentos registrados na escrita da pessoa jurídica, que modifiquem ou possam modificar sua situação patrimonial ou apuração de tributos, cabe ao contribuinte. Caso o contribuinte não possuir comprovantes de despesas escrituradas, que possibilitem sua legal dedutibilidade, deverá acrescentar estes dispêndios ao lucro líquido, para determinar seu lucro real, base para tributação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

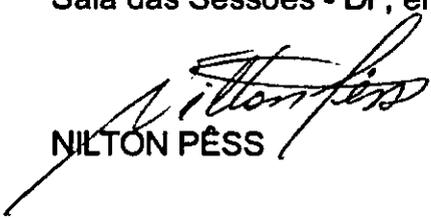
Processo nº : 10768.028074/91-11
Acórdão nº : 103-21.751

Os livros, fichas e documentos deverão ser mantidos pelo contribuinte até que o direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento do imposto ou contribuição tenha sido atingido, pela decadência.

Resumindo e concluindo, pelo acima exposto, voto por conhecer do recurso por tempestivo, dando-lhe provimento parcial para: em relação ao item Omissão de Receita de Correção Monetária, excluir da base de cálculo das exigências, as parcelas de correção monetária correspondentes aos períodos de março a dezembro de 1986; e com relação ao item de Representação Social, para excluir da base de cálculo das exigências, as importâncias de Cz\$ 20.834,74 e Cz\$ 35.435,50, respectivamente, nos primeiro e segundo períodos lançados.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 21 de outubro de 2004


NILTON PÊSS

