



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo n.º : 10830.008325/99-52
Recurso n.º : 137.770
Matéria : IRPJ e OUTROS - Ex.: 1996
Recorrente : CRISTÁLIA PRODUTOS QUIMÍCOS E FARMACÊUTICOS LTDA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 11 DE AGOSTO DE 2004
Acórdão n.º : 107-07-724

PROCESSO ADMINISTRATIVO - NULIDADE – CONTRADITÓRIO. O contraditório é princípio que deve ser observado no âmbito do processo administrativo, o qual se instaura apenas com a apresentação da impugnação por parte do contribuinte. Antes, porém, em regra, não há que se exigir a observância a tal norma constitucional, pois o que existe é apenas um procedimento fiscalizatório.

DESPESAS COM BRINDES – VALORES DIMINUTOS. São indedutíveis despesas com brindes em valores que, individualmente considerados, não são diminutos, apesar de irrelevantes em relação à receita da contribuinte.

DESPESA COM SERVIÇOS DE CONSULTORIA – PROVA DA REALIZAÇÃO DO SERVIÇO. Entende-se que os documentos trazidos aos autos pela Recorrente demonstram a efetiva realização do serviço, motivo pelo qual a despesa incorrida em relação ao mesmo não deve ser glosada. O simples fato do Relatório entregue pela prestadora de serviço não conter maiores identificações e formalidades não significa que não houve a prestação de serviço em tela. Isto porque não há qualquer legislação que estabeleça – como pretende querer a i. DRJ – uma específica forma de apresentação e formatação de Relatórios de serviços de consultoria. Desde que a contratante aceitou o trabalho que lhe foi apresentado, independente da sua forma, não há como se negar a realização do serviço. O prejuízo será apenas da contratante/contribuinte. Ademais, verifica-se que há correspondência entre o conteúdo do Relatório e o objeto do contrato, sendo importante consignar que a emissão de nota fiscal e a comprovação do pagamento tomam mais claro o fato de que houve aquela prestação de serviço, documentos estes que não foram considerados inidôneos pela Fiscalização.

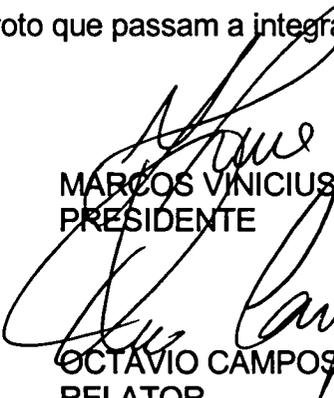
DESPESA COM REPAROS E MELHORIA – ART. 244 DO RIR/94 – AUMENTO DA VIDA ÚTIL – ÔNUS DA PROVA DA FISCALIZAÇÃO. No presente caso, a aplicação do art. 244 do RIR/94 depende de prova da Fiscalização de que houve aumento da vida útil do bem em mais de 12 meses.

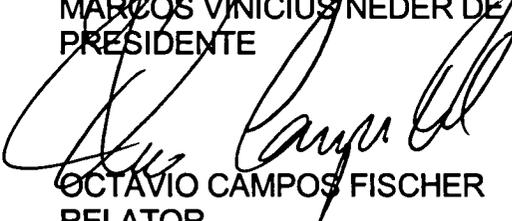
Processo nº : 10830.008325/99-52
Acórdão nº : 107-07.724

IRRF – GLOSA DA DESPESA. Em consequência da reforma da r. decisão da i. DRJ a respeito da glosa de despesa de assessoria, deve ser exonerada a contribuinte da exigência do IRRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de Recurso Voluntário interposto por CRISTÁLIA PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência de IRPJ a glosa de despesa de assessoria e de reparos, e excluir a exigência de IRRF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


OCTAVIO CAMPOS FISCHER
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, NEICYR DE ALMEIDA, HUGO CORREIA SOTERO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10830.008325/99-52
Acórdão nº : 107-07.724
Recurso n.º : 137.770
Recorrente : CRISTÁLIA PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA.

RELATÓRIO

CRISTÁLIA PRODUTOS QUÍMICOS FARMACÊUTICOS LTDA foi autuada em 25.10.99, pelo não pagamento de IRPJ e decorrentes, em razão de infrações assim descritas no Auto de Infração:

(i) Dedução de despesa, em 1995, de serviço de consultoria e assessoria financeira (nota fiscal 005) da empresa Financial JDM-Assessoria Participações e Negócios, cuja realização não restou comprovado pela contribuinte. O fundamento legal da glosa da despesa escolhido foram os art. 195, I, 197, parágrafo único, 242, 243 e 247 do RIR/94;

(ii) Dedução, em 1995, como despesa operacional de valores de reforma de instalações e equipamentos, os quais a Fiscalização entendeu que deveriam ter sido considerados como imobilização. Enquadramento legal: arts. 195, I, 244 e §§§ 1º e 2º do RIR/94;

(iii) Não adição ao lucro líquido do exercício (ano calendário de 1995) de despesas realizadas com brindes promocionais. Enquadramento legal: arts. 195, I e 311 do RIR/94.

No que se refere aos tributos decorrentes, a Fiscalização realizou o Lançamento de Ofício nos seguintes termos:

Processo nº : 10830.008325/99-52
Acórdão nº : 107-07.724

(i) Para o IRRF, a autuação centrou-se na glosa da despesa do serviço de assessoria supra, que não teria sido comprovado. Enquadramento legal: art. 44 da Lei nº 8.541/92 c/c art. 3º da Lei nº 9.064/95 e art. 62 da Lei nº 8.981/95; e

(ii) Para a CSLL, a imputação considerou, também, a glosa das despesas que a contribuinte entendeu serem despesas operacionais. Enquadramento legal: art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88 e art. 57 da Lei nº 8.981/95.

Em sua Impugnação, a contribuinte sustentou os seguintes argumentos:

(i) Nulidade da autuação, pois que a autuação foi precipitada, "...sem investigar a verdadeira natureza das operações que pretendia crivar de indedutibilidade, tanto que em nenhum momento foi a empresa intimada para que prestasse esclarecimentos sobre os fatos que estão arrolados no auto de infração", o que fere o princípio do contraditório, insculpido no art. 5º, LV da CF/88 (fls. 107);

(ii) Para a imputação de dedução de despesas com reformas de equipamentos e instalações, em verdade tem-se aquisições "de pequenas quantidades de materiais de construção, materiais estes que se destinaram a reparos e conserto de pequena monta, quando da revisão das instalações hidráulicas do prédio utilizado pela empresa, o que exigiu o refazimento de calçadas e algumas paredes, assim como troca de algumas vigas de madeira que se encontravam danificadas". O Fiscal sequer intimou a contribuinte para esclarecer tais operações, mantendo-se numa posição cômoda de concluir que, por se tratar de reforma, houve aumento da vida útil superior a um ano, sem, no entanto, realizar tal constatação. Afinal, referida "reforma" "não foi efetuada em imóvel próprio da empresa, mas sim em prédio alugado, cujo contrato de locação atribui só ao locatário o ônus de conservação e manutenção do prédio, a quem



Processo nº : 10830.008325/99-52
Acórdão nº : 107-07.724

cabe a responsabilidade pelos reparos necessários para que possa continuar servindo ao desempenho de suas atividades operacionais” (fls. 108).

Em suma, “são gastos inexpressivos de conservação e manutenção efetuados em imóvel de terceiro”, cuja dedutibilidade está garantida pelo art. 286 do RIR/94: “....” (fls. 108-109).

Por outro lado, segundo orientação do próprio Conselho de Contribuintes, “...a prova do aumento da vida útil de qualquer bem cabe exclusivamente ao Fisco, visto que não se pode exigir prova negativa do contribuinte, qual seja, a prova de que não ocorreu aumento da vida útil” (fls. 109).

Entretanto, em relação a duas notas fiscais, não se tem gasto com reforma de bens. A NF 411, refere-se à aquisição de PHMETRO portátil, em relação ao qual o “auditor não tem a menor noção da natureza”, além de que é bem durável e seu valor está aquém do limite previsto no art. 244 do RIR/94. Por sua vez, a NF 1176 refere-se a sensor ótico com fibra para máquina BREVETTI, que, pela própria descrição contida na nota fiscal, já se verifica tratar-se de simples peça de reposição, que não aumenta o tempo de vida útil daquele bem e que por isto é “típico gasto de reparo e manutenção, perfeitamente dedutível nos termos do art. 286 do RIR/94” (fls. 109), de acord da jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

(iii) Quanto à imputação relativa aos brindes, a Fiscalização não percebeu que, apesar das notas fiscais indicarem compra de bens como TV de 20”, vídeo cassete, forno microondas, auto-rádio, vinho, whisky e licor, os valores e quantidades são pequenos, referindo-se a “brindes de final de ano, época em que são comuns e usuais os conagraçamentos com empregados, clientes e fornecedores por ocasião das festas natalinas” (fls. 110). A insignificância dos gastos resta caracterizada



Processo nº : 10830.008325/99-52
Acórdão nº : 107-07.724

pelo fato de que representam apenas 0,00019% da receita líquida de vendas do ano de 1.995 (fls. 111);

(iv) Quanto ao Lançamento de Ofício em relação à despesa com serviço de assessoria cuja realização não teria sido comprovada, mais uma vez foi precipitada a Fiscalização, pois, em atendimento à única intimação que foi dirigida à contribuinte, esta apresentou a Nota Fiscal 005, emitida pela empresa Financial JDM, “acompanhada de recibo e de extrato bancário comprovando o pagamento” (fls. 111). Mas, além disto, a contribuinte procura demonstrar a realização do serviço com a juntada de relatório final daquela e do contrato assinado com a mesma, cuja referência consta da Nota Fiscal supra. Aliás, tanto ocorreu a prestação de serviço que foi feita a retenção na fonte do IR;

(v) Não houve dedução do valor lançado de CSL da base de cálculo do IRPJ e o IRRF, como assegura a IN nº 198/88;

(vi) A exigência do IRRF ofende o art. 43 do CTN, pois não se tem disponibilidade econômica ou jurídica;

(vii) A exigência de IRRF com alíquota de 35% tinha natureza de penalidade, pois sua localização é o título das penalidades da Lei nº 8.541/92 (art. 44). Se assim é, a sua revogação pelo art. 36, IV da Lei nº 9.249/95 deve ter efeitos retroativos, nos termos do que já decidiu a 8ª Câmara do 1º CC (Acórdão nº 108-05.820 de 14.07.1999).

Por sua vez, a i. DRJ decidiu dar provimento apenas parcial à Impugnação.

Processo nº : 10830.008325/99-52
Acórdão nº : 107-07.724

Para tanto, superou a argüição de nulidade do Auto de Infração, pois não se aplica o princípio do contraditório no procedimento administrativo antes de instaurada a chamada fase litigiosa, que ocorreu com a apresentação da impugnação (art. 14 da LPF).

No mérito, a i. DRJ entendeu que deveria ser excluída da exigência o valor referente à Nota Fiscal nº 411 de 1995, pois diz com bem cujo valor é inferior a 313,41 UFIR, que é o mínimo para a ativação.

Já as Notas Fiscais nº 1176 e 506 possuem descrição de bens que não permite dizer que os mesmos têm vida útil superior a um ano (sensor óptico de fibra e diversas peças de máquinas envelopadeiras).

Também deve ser excluída a exigência em relação à Nota Fiscal nº 137 de 1995, que se refere à prestação de serviço em máquina de propriedade da contribuinte (Torno Nardini), enquadrável no art. 286 do RIR/94, "em que deve ser demonstrada a condição prevista no parágrafo primeiro, de que do serviço prestado tenha resultado aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do bem em mais de um ano. Assim, na medida em que a exigência foi fundamentada no art. 244 do RIR/94, que não há sequer indícios da aplicação de materiais pelo prestador de serviço e nem foi demonstrado o aumento da vida útil do equipamento, deve ser excluída a exigência relativa a essa Nota Fiscal" (fls. 395).

Porém, a NF emitida por empresa de consultoria, marketing, "refere-se a estudo de verificação de imagem do laboratório, tipo de dispêndio que, por sua essência, caracteriza-se por beneficiar mais de um exercício, devendo, portanto, ser ativado" (fls. 395).

Processo nº : 10830.008325/99-52

Acórdão nº : 107-07.724

empreendedores, dirigentes e pessoas interessadas em fazer negócios no Mercosul. Mas atenderá também ao advogado ou executivo que, não sendo especialista em direito internacional, tenha que assistir a seus clientes em negócios no Mercosul, e precise de uma iniciação rápida e pragmática” (fls. 400).

A i. DRJ ainda não acatou a alegação de que deveria ter sido feita a dedução da CSL da base de cálculo do IRPJ, do IRRF e de sua própria base de cálculo, bem como do IRPJ do cálculo do IRRF, pois “toda despesa, inclusive aquelas com impostos e contribuições, precisa estar revestida dos atributos da liquidez e certeza para ser admitida. Antes do trânsito em julgado dos Autos de CSL e IRPJ, não se pode concluir que estejam presentes tais atributos, de modo que, em se tratando de lançamento de ofício, não cabe a dedução requerida, a qual é admissível na apuração normal do resultado, sendo uma opção do contribuinte” (fls. 401).

No que se refere à ausência de disponibilidade jurídica ou econômica para a tributação do IRRF, apoiou-se a i. DRJ no prescrito no art. 44 da Lei nº 8.541/92, pelo qual “se considera automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e sujeita à tributação exclusiva na fonte à alíquota de 25% (aumentada para 35% pelo art. 62 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995), a receita omitida ou a diferença verificada na determinação do resultado da pessoa jurídica” (fls. 402).

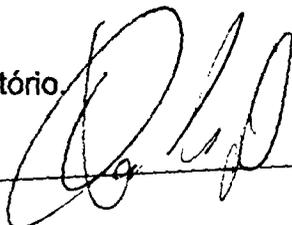
Por fim, a tributação prevista nos arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 não é de ser considerada uma punição e, assim, a sua revogação não pode ter efeitos retroativos. O simples fato de tais dispositivos estarem dentro de um capítulo que se refere a penalidades a serem aplicadas não implica na caracterização da tributação em tela como uma sanção.



Processo nº : 10830.008325/99-52
Acórdão nº : 107-07.724

Ainda não conformada com esse v. acórdão, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, onde renova os argumentos suscitados em sua Impugnação, trazendo aos autos jurisprudência que fundamentaria seu pleito.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and flourishes, positioned over a horizontal line that spans the width of the page.

Processo nº : 10830.008325/99-52
Acórdão nº : 107-07.724

VOTO

Conselheiro - OCTAVIO CAMPOS FISCHER, Relator

~~O Recurso Voluntário é tempestivo e está devidamente acompanhado do arrolamento.~~

Quanto à nulidade do Auto de Infração, porquanto não teria sido observado o contraditório na fase de fiscalização, tenho que está correta a orientação da i. DRJ, pois a observância deste princípio somente é obrigatória a partir do momento em que se instaura a fase litigiosa do procedimento, isto é, quando se inicia o processo administrativo.

Neste sentido, após o oferecimento da Impugnação, não se vislumbrou qualquer ofensa ao princípio do contraditório, pois teve a contribuinte respeitada toda a possibilidade de realizar plenamente sua defesa.

No mérito, a questão é complexa e merece ser analisada de forma um pouco mais detida.

Na imputação referente aos presentes e brindes, a orientação jurisprudencial existente é no sentido de que:

Número do Recurso: 138611
Câmara: SÉTIMA CÂMARA
Data da Sessão: 14/04/2004
Relator: João Luís de Souza Pereira
Ementa: (...)



Processo nº : 10830.008325/99-52
Acórdão nº : 107-07.724

DESPEZA OPERACIONAL. BRINDES. ELEVADO VALOR. A dedutibilidade dos gastos com brindes está sujeita a limites, entre eles o diminuto valor individual e a insignificância da relação entre os gastos e a receita bruta do exercício. Despesas com brindes de elevado valor são indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto de renda pelo regime do lucro real.

Número do Recurso: 136932

Câmara: SÉTIMA CÂMARA

Data da Sessão: 05/12/2003

Relator: Natanael Martins

Ementa: (...)

DESPESAS COM BRINDES - Somente serão dedutíveis, como operacionais, as despesas realizadas com a aquisição e distribuição de brindes quando corresponderem a objetos de pequeno valor e a índice moderado relativamente à receita operacional.

No presente caso, verifico que os brindes dados (TV, vídeo-cassete, vinhos importados), apesar de serem em valor bastante diminuto para com a receita da contribuinte, não o são, unitariamente considerados, de pequeno valor. Desta forma, não vejo razão na argumentação da Recorrente.

Quanto à glosa da despesa com serviço de consultoria, como exposto acima, a i. DRJ não deu provimento à Impugnação, pois os documentos apresentados pela contribuinte não teriam provado a realização do serviço. Não foram acatados para tanto seja o contrato, o Relatório final apresentado pela contratada, nem nota fiscal e o extrato bancário que comprovaria o pagamento pelo serviço. Quanto ao Relatório apresentado como se fosse o serviço prestado, entendeu a i. DRJ que ele não faz qualquer menção à contribuinte, nem realiza análise alguma direcionada a ela, "que permitisse identificar e justificar o alegado serviço de consultoria e, por consequência, a sua efetividade" (fls. 400). Afinal, de seu conteúdo extrai-se um documento genérico que se destina "ao público interessado nas realidades práticas do Mercosul, sob o ângulo da atividade empresarial. Os aspectos econômicos e jurídicos mesclam-se no correr dos capítulos, visando atender uma necessidade dos empreendedores,



Processo nº : 10830.008325/99-52
Acórdão nº : 107-07.724

dirigentes e pessoas interessadas em fazer negócios no Mercosul. Mas atenderá também ao advogado ou executivo que, não sendo especialista em direito internacional, tenha que assistir a seus clientes em negócios no Mercosul, e precise de uma iniciação rápida e pragmática" (fls. 400).

~~Em relação a esta específica questão, porém, divergimos da orientação~~ dada pela i. DRJ. Toda a documentação que seria possível à Recorrente apresentar como prova foi trazida aos Autos. O simples fato do Relatório entregue pela prestadora de serviço não conter maiores identificações e formalidades não significa que não houve a prestação de serviço em tela. Isto porque não há qualquer legislação que estabeleça – como pretende querer a i. DRJ – uma específica forma de apresentação e formatação de Relatórios de serviços de consultoria. Desde que a contratante aceitou o trabalho que lhe foi apresentado, independente da sua forma, não há como se negar a realização do serviço. O prejuízo será apenas da contratante/contribuinte. De fato, merece registro que somente a primeira página do referido Relatório contém menção ao nome da prestadora de serviço. Mas, isto não é um aspecto relevante, até porque o contrato poderia ter sido satisfeito inclusive com orientação meramente verbal sobre o que nele restou exigido. De qualquer forma, verifica-se que há correspondência entre o conteúdo do Relatório e o objeto do contrato, sendo importante consignar que a emissão de nota fiscal e a comprovação do pagamento tornam mais claro o fato de que houve aquela prestação de serviço, documentos estes que não foram considerados inidôneos pela Fiscalização.

Quanto à glosa de despesa, considerada pela contribuinte como operacional, de valores de reforma de instalações e equipamentos, verifica-se que a i. DRJ reformou, parcialmente, o Lançamento de Ofício, pois algumas notas fiscais apresentadas não teriam sido devidamente analisadas pela Fiscalização.



Processo nº : 10830.008325/99-52
Acórdão nº : 107-07.724

Porém, a DRJ não acatou os argumentos da Recorrente no tocante à NF emitida por empresa de consultoria, marketing (fls. 47), “refere-se a estudo de verificação de imagem do laboratório, tipo de dispêndio que, por sua essência, caracteriza-se por beneficiar mais de um exercício, devendo, portanto, ser ativado” (fls. 395).

Mesma sorte mereceram as Notas Fiscais relativas a projetos de melhoramentos em laboratórios e a materiais de construção, “os quais se incorporam ao imóvel em que foram aplicados e, pela natureza, têm vida útil superior a um ano” e, “Ainda que os dispêndios tenham sido aplicados em imóveis locados”, submetem-se ao art. 244 do RIR/94 (fls. 395). Afinal, “tratando-se de obras em imóveis, é de manifesto conhecimento o fato de as benfeitorias em questão possuírem vida útil superior a um ano”, nos termos da jurisprudência do Conselho de Contribuintes (fls. 396).

Por outro lado, entendeu a i. DRJ que não se poderia falar em depreciação referente aos valores ativados de ofício, pois a depreciação é uma faculdade que só pode ser exercida quando o contribuinte espontaneamente realiza a correta contabilização dos referidos gastos (fls. 396).

Em meu modo de analisar a questão, entendo que a ela não se aplica o art. 244 do RIR/94 com pretendeu a Autoridade Fiscal e a i. DRJ. Isto porque tal dispositivo impõe à Fiscalização o ônus da prova para a demonstração de que a melhoria realizada implicou no aumento do prazo de vida útil de um ano. Não basta dizer que é de “manifesto conhecimento” que houve aumento do prazo de vida útil.

É o que tem decidido este egrégio Conselho de Contribuintes:

Número do Recurso: 133986
Câmara: SÉTIMA CÂMARA



Processo nº : 10830.008325/99-52
Acórdão nº : 107-07.724

Data da Sessão: 01/07/2003

Relator: Luiz Martins Valero

Ementa: (...)

DISPÊNDIOS COM A REFORMA DE BENS DE ATIVO - Para exigir a ativação dos gastos com a reforma de bens do ativo permanente, o fisco deverá demonstrar que houve aumento da vida útil prevista em, pelo menos, 12 meses.

Número do Recurso: 122962 - 7ª Câmara

Data da Sessão: 14/09/2000

Relator: Luiz Martins Valero

Ementa: (...)

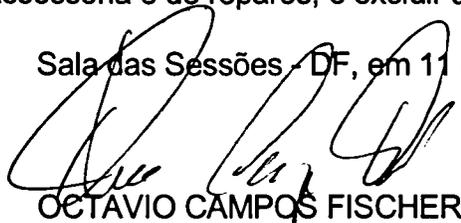
DISPÊNDIOS COM A REFORMA DE BENS DE ATIVO - Para exigir a ativação dos gastos com a reforma de bens do ativo permanente, o fisco deverá demonstrar que houve aumento da vida útil prevista em, pelo menos, 12 meses. Não pode ser aceito o procedimento tendente a glosar o total da conta contábil que registra a reforma, respaldado apenas pela juntada de alguns comprovantes contendo itens com característica de imobilizado.

Sobre o assunto, **Celso e Hirom Higuchi**, também, constatam que "O 1º CC tem, reiteradamente, decidido que a prova do aumento de vida útil cabe ao fisco" (*Imposto de renda das empresas: interpretação e prática*. 26ª ed. São Paulo: Atlas, 2001, p.188).

Enfim, no que se refere à exigência do IRRF, a mesma deve ser exonerada, em conseqüência da reforma da r. decisão da i. DRJ a respeito da glosa de despesa de assessoria acima tratada.

ISTO POSTO, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência de IRPJ a glosa de despesa de assessoria e de reparos, e excluir a exigência de IRRF.

Sala das Sessões - DF, em 11 de agosto de 2004.



OCTAVIO CAMPOS FISCHER