



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10980.013303/2005-72
Recurso nº 171.180 Voluntário
Acórdão nº 1402-00.282 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de novembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente BOTICA COMERCIAL FARMACÊUTICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. - DEDUTIBILIDADE.

As quantias apropriadas à conta de custos ou despesas operacionais, para efeito de determinação do lucro real, devem satisfazer às condições de necessidade, normalidade e usualidade, bem como ter comprovado o efetivo fornecimento dos bens ou serviços contratados. A eventual prova do desembolso dos recursos, por si só, não é bastante para tornar dedutível o gasto suportado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

EDITADO EM: 30/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Antonio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Frederico Augusto Gomes de Alencar.

Relatório

Botica Comercial Farmacêutica Ltda recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 2ª Turma da DRJ Curitiba/PR, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

“Trata o processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativos ao ano calendário 2001.

O auto de infração de IRPJ (fls. 104/108) exige o recolhimento de R\$ 245.153,85 de imposto e R\$ 183.865,39 de multa de lançamento de ofício, além dos encargos legais.

O lançamento resultou de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias da interessada, em que foram apuradas as seguintes infrações, relatadas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 89/103:

Custos, Despesas Operacionais e Encargos não Necessários: no período de 12/2001. Enquadramento legal nos arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99. Multa de 75%;

Adições não Computadas na Apuração do Lucro Real – Perdas de Estoque Indedutível: no período de 12/2001. Enquadramento legal no art. 249, inciso I do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99. Multa de 75%;

Adições não Computadas na Apuração do Lucro Real – Provisão Indedutível do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL: no período de 12/2001. Enquadramento legal no art. 249 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99; art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Multa de 75%;

Cientificada em 01/12/2005, conforme fl. 106, tempestivamente, em 28/12/2005, a interessada apresentou impugnação aos lançamentos, às fls. 117/122, através de seu procurador, conforme procuração à fl. 124, acompanhada dos documentos de fls. 123/167, que se resume a seguir:

Esclarece, inicialmente, que a impugnação tem por objeto a autuação referente ao fornecedor JDM Assessoria, Participações & Negócios S/C Ltda, sendo que as demais autuações foram pagas conforme DARF anexado;

Afirma que, em 23/10/2000, firmou contrato particular de consultoria e assessoria técnica para elaboração de projeto promocional e evento de divulgação, com o fornecedor referido, com o seguinte escopo: “elaboração e execução de projeto de marketing promocional para participação em evento educativo-cultural;

participação como patrocinador de evento educativo-cultural voltado para a preservação de meio ambiente; elaboração de estudos técnicos de assuntos voltados para a área de meio ambiente como forma de novos negócios para a empresa”;

Informa que, durante a fiscalização, disponibilizou ao auditor cópia do respectivo contrato, notas fiscais de pagamento e os estudos objeto da consultoria contratada;

Alega que as despesas são dedutíveis quando necessárias, usuais e comprovadas, critérios que se aplicam ao tipo de contratação que originou a despesa objeto do contrato, por envolver consultoria para estratégia de marketing visando conferir sustentabilidade para crescimento no mercado em que atua, sendo tal condição necessária e usual às atividades mercantis realizadas pela empresa;

Justifica que as despesas foram efetivamente comprovadas, não só pela apresentação do contrato firmado com o fornecedor, como pela apresentação das respectivas notas fiscais de prestação de serviços, que representa a contrapartida do dispêndio assumido;

Cita decisão do Conselho de Contribuintes;

Repete que comprovou, através documentos hábeis e idôneos as despesas assumidas, demonstrando sua natureza, identificando o beneficiário e o valor da operação, entregando ao auditor, conforme cópia do protocolo, a documentação pertinente a comprovar, tanto a necessidade quanto comprovação das despesas, incluindo: i) cópia do contrato; ii) cópias de capas e sumários de apostilas elaboradas pelo fornecedor; iii) CD-R contendo arquivos elaborados pelo fornecedor;

Acrescenta que obteve de seu fornecedor uma correspondência, onde relata detalhadamente toda a consultoria que prestou, documento este dispensável, mas que por opção e boa-fé, apresentou ao auditor;

Argumenta que a legislação tributária e a própria SRF estabelece quais os documentos e critérios para a comprovação das despesas, conforme pergunta nº 340 obtida no *site* da SRF;

Aduz que não há qualquer fundamentação para o auditor não reconhecer os documentos apresentados pela empresa, os quais excederam os exigidos pela legislação federal vigente (Lei nº 9.532/1997, art. 61, §1º e 81, II);

Ressalta que a razoabilidade é um dos princípios norteadores da atividade fazendária; de forma que não pode a fiscalização extrapolar os limites impostos pela lei, combinado com o bom senso que deve ser observado no exercício das funções administrativas, ou seja, não pode ser exigido do contribuinte o que não está previsto em lei.

À fl. 123 consta DARFs com data de 26/12/2005, códigos 2917 (IRPJ - LANÇAMENTO DE OFÍCIO) e 6583 (JUROS IRRF - ART. 43 L.9430), nos valores de R\$ 399.556,60 e R\$ 83,97, respectivamente.

O pagamento foi reconhecido, com atualização no Profisc, sendo que o respectivo crédito foi retirado do presente processo, conforme informação de fls. 168 e 170.

É o relatório.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 06-18.576 (fls. 176-184), proferido em 10/07/2008, traz a seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Os percentuais da multa de ofício, exigível em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

DESPESAS. INDEDUTIBILIDADE. COMPROVAÇÃO DA EFETIVA OCORRÊNCIA DA PRESTAÇÃO.

Correto o lançamento a título de despesas indedutíveis, quando o contribuinte, apesar de apresentar notas fiscais e comprovante de pagamento relativos à suposta operação, não comprova a efetiva ocorrência da contra-prestação.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2001

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.”

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 25/07/2008 (A.R. de fl. 187), a interessada interpôs recurso voluntário em 25/08/2008 (fl. 188-192) onde repisa os argumentos trazidos em sua impugnação, acrescentando que a decisão administrativa de primeira instância teria refutado toda a documentação apresentada que comprovaria a dedutibilidade da despesa glosada. Sustenta, particularmente, que apresentara farta documentação comprobatória da relação contratual e do cumprimento do objeto contratado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, toma-se conhecimento.

Ressalte-se, de início, que o objeto da impugnação e do recurso ora em análise restringiu-se à glosa de custos, despesas operacionais e encargos não necessários – item 001 do auto de infração (fl. 107), motivada, conforme item 2.3 do TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (fl. 93), pela falta de comprovação da execução do serviço e da necessidade da despesa com a contratação da empresa Financial JDM Assessoria, Participações e Negócios S/C Ltda (JDM).

A recorrente sustenta ter comprovado, por meio de documentos hábeis e idôneos, a dedutibilidade de todas as despesas assumidas perante a JDM. Junta, para tanto, cópia do contrato de prestação de serviço; cópias de capas e sumários de apostilas e CD-R contendo arquivos elaborados pelo fornecedor, além de relato detalhado da JDM sobre toda a consultoria que prestou.

Aduz, ainda, a recorrente que a decisão administrativa de primeira instância teria refutado toda a documentação apresentada, mantendo integralmente o crédito tributário em litúgio. Razão pela qual recorre a este Conselho.

De plano, peço vênia para discordar da recorrente. A decisão administrativa de primeira instância efetivamente analisou a documentação apresentada pela interessada. A conclusão a que chegou, no entanto, é que não lhe foi favorável: *“não foi possível formar a convicção de que os serviços supostamente contratados tenham efetivamente ocorrido”*.

Para tanto, basta a leitura do voto daquela decisão, cujos excertos transcreve-se a seguir:

“ ...

11. A infração contestada refere-se à despesa escriturada na contabilidade da empresa, no valor de R\$ 298.000,00, em data de 04/01/2001, que, juntamente com outros dispêndios, foram objeto de questionamento por parte da autoridade fiscal, através do Termo de Intimação Fiscal nº 3, recebido em 16/09/2005, às fls. 50/52. Em 21/10/2005, o contribuinte apresentou a resposta de fl. 61, em que justificou tratar-se de despesa referente a contrato firmado com a Financial JDM Assessoria Participações e Negócios S/C Ltda. Juntou os seguintes documentos: contrato celebrado em 23/10/2000 (fl. 63/65), apostilas elaboradas pelo fornecedor (fl. 66/80), CD-R contendo arquivos com conteúdo de outras apostilas (Anexo III a VI), nota fiscal emitida pela JDM (fl. 62), e comprovante de pagamento (fl. 57). A autoridade fiscal entendeu que não foram apresentados documentos suficientes para comprovação do serviço, e da avaliação da necessidade da despesa.

...

15. Isto posto, vejamos se tal pressuposto foi atendido pelo contribuinte. Para tanto, necessário se faz examinar o teor do contrato firmado entre as pessoas jurídicas Botica Comercial e Farmacêutica Ltda e Financial JDM Assessoria Participações e Negócios S/C Ltda. Em sua cláusula primeira, à fl. 63, a contratada compromissou-se a: i) elaboração e execução de Projeto de Marketing Promocional para participação em evento educativo-cultural; ii) participação como patrocinador de evento educativo-cultural voltado para a preservação de meio-ambiente; iii) elaboração de estudos técnicos de assuntos voltados para a área de meio-ambiente como forma de realização de novos negócios para a empresa.

16. Em função do teor do que foi avençado entre as partes, pode-se concluir que o serviço contratado envolveria os seguintes compromissos por parte do fornecedor: elaborar e executar um projeto de marketing, participar e patrocinar evento educativo-cultural, e elaborar estudos técnicos.

17. A interessada juntou apostilas, no Anexo IV e na impugnação à fl. 155/162, cujo título é: “Subsídios Técnicos para a Elaboração de um Programa de Marketing Promocional nas Empresas”. O título já indica, e o conteúdo da apostila o confirma, que se trata de documento que tem por escopo instruir o leitor a

confeccionar um projeto de marketing promocional. A apostila apresenta dados conceituais, como o de marketing promocional, promoção de merchandising, ciclo de vida do produto, planejamento de marketing promocional etc, que se destinam a quem se propõe a elaborar um projeto de marketing promocional. Ora, segundo o que consta no contrato, tal incumbência era da JDM, de forma que este documento apenas representa um roteiro que o fornecedor deveria seguir para cumprir uma de suas tarefas, e assim, ao contrário do que alega a impugnante, não constitui o produto do que foi pactuado.

18. Nos demais Anexos, foram impressos os conteúdos de arquivos entregues pela empresa durante a fiscalização. No Anexo III consta documento intitulado “Delitos Ecológicos.doc”, tratando-se de texto de conteúdo jurídico, contendo dispositivos legais e comentários doutrinários acerca de crimes contra o meio-ambiente. O Anexo V é composto do conteúdo dos arquivos “Sumário.doc” e “O impacto da questão ambiental nos negócios das empresas.doc”, em que se aborda o tema do impacto das questões ambientais nas atividades econômicas, e informa como criar um programa de gestão ambiental nas empresas. No Anexo VI constam arquivos cujo conteúdo versam sobre a política nacional do meio-ambiente, ou seja, explicam os instrumentos legislativos postos à disposição da Administração Pública para manter os bens públicos de natureza ambiental e fiscalizar as pessoas físicas e jurídicas com vistas à proteção do meio-ambiente.

19. A declaração que a interessada juntou na peça impugnatória, às fls. 151/152, firmada pelo fornecedor, em que ele relata detalhadamente toda a consultoria que prestou, não preenche a insuficiência do quadro probatório, posto que desacompanhado de qualquer documento que lhe desse sustentação.

20. A análise de todos os documentos acostados permite concluir que, ao contrário do que alega a litigante, não há evidências de que sua parceira contratual tenha cumprido qualquer uma das três tarefas a que se propôs. Com efeito, não há um só documento apto a comprovar que um projeto tenha sido elaborado e executado, ou que um evento tenha sido promovido, ou que estudos técnicos tenham sido elaborados. Em suma, não foi possível formar a convicção de que os serviços supostamente contratados tenham efetivamente ocorrido. Se os serviços não foram prestados, despesa não houve, e por consequência, nada havia a deduzir do lucro real.”

Conclusão semelhante já havia sido apresentada pelo autor do lançamento, conforme se depreende da leitura do item 2.3 do seu TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (fls. 93-96):

“...

2.3. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EXECUÇÃO DO SERVIÇO E DA NECESSIDADE DE DESPESAS

2.3.1. O contribuinte foi intimado, em 16/09/2005, a apresentar todos os comprovantes da realização de diversas despesas ou custos. Em 07/10/2005, o contribuinte apresentou parte dos documentos e solicitou prorrogação de prazo para a apresentação dos demais documentos para o dia 11/10/2005, a qual foi concedida pelo AFRF. Em 18 de outubro o contribuinte apresentou mais documentos, e solicitou prorrogação de prazo para o dia 21 de outubro para a apresentação dos documentos restantes, que foi concedida pelo AFRF. Em 21 de outubro, o contribuinte apresentou outros documentos comprovantes das despesas.

2.3.2. Do emitente JDM Assessoria, Participações & Negócios S/C Ltda, o contribuinte não apresentou documentos suficientes para comprovação da realização do serviço, e da avaliação da necessidade da despesa. A jurisprudência

administrativa citada a seguir trata da necessidade de comprovação de que os serviços contratados foram executados e os gastos sejam normais, usuais ou necessários para o desenvolvimento da atividade exercida pelo contribuinte:

IDENTIFICAÇÃO NA NOTA FISCAL DE SERVIÇOS PRESTADOS DOS CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS - Não podem ser deduzidos como custos/despesas operacionais os dispêndios relativos a Notas Fiscais de Prestação de Serviços, sem a identificação dos serviços prestados e conseqüentemente não servem para justificar se os gastos são normais, usuais ou necessários para o desenvolvimento da atividade exercida pelo sujeito passivo. 1º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / ACÓRDÃO 101-93.118 em 14.07.2000. Recurso voluntário provido, em parte. Publicado no DOU em: 12.09.2000.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. - DEDUTIBILIDADE. – As quantias apropriadas à conta de custos ou despesas operacionais, para efeito de determinação do lucro real, devem satisfazer às condições de necessidade, normalidade e usualidade, bem como ter comprovado o efetivo fornecimento dos bens ou serviços contratados. A eventual prova do desembolso dos recursos, por si só, não é bastante para tornar dedutível o gasto suportado. 1º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara/ ACÓRDÃO 101-94.409 em 04.11.2003. Publicado no DOU em: 30.07.2004.

2.3.2.1. O contribuinte apresentou apenas cópia da nota fiscal (fls. 56 e 62), do comprovante de pagamento (fls. 57), contrato celebrado em 23/10/2000(63 a 65) e apostilas que teriam sido elaboradas pela contratada (fls. 66 a 80 e Anexos III a VI), como comprovantes da execução do serviço.

2.3.2.2. Na cláusula primeira do contrato apresentado pelo contribuinte, verifica-se que são três as tarefas contratadas:

- Elaboração e execução de Projeto de Marketing Pronnocial para participação em evento educativo-cultural;
- Participação como patrocinador de evento educativo-cultural voltado para a preservação de meio-ambiente;
- Elaboração de estudos técnicos de assuntos voltados para a área de meio ambiente como forma de realização de novos negócios para a empresa.

2.3.2.3. As duas primeiras tarefas são interligadas, pois prevêem a elaboração e execução de um projeto para a participação em evento educativo-cultural e a efetiva participação, como patrocinador, em um evento educativo-cultural, voltado para a preservação de meio-ambiente.

2.3.2.4. A terceira tarefa, trata da elaboração de estudos técnicos, voltados para a área de meio-ambiente, corno forma de realização de novos negócios para a empresa.

2.3.2.5. As apostilas que o contribuinte apresentou não comprovam a execução dos serviços previstos no contrato, como veremos a seguir.

2.3.2.6. Primeiramente deveria a empresa apresentar o projeto elaborado e executado pela contratada para a participação em um evento educativo cultural, e a efetiva participação em um evento, voltado para a preservação do meio-ambiente.

2.3.2.7. Quanto a terceira tarefa prevista no contrato, deveria o contribuinte apresentar estudos técnicos voltados para a área de meio-ambiente, que possibilitem

a realização de novos negócios para a contratante, ou seja, os estudos deveriam estar voltados especificamente sobre os negócios do contribuinte.

2.3.2.8. As apostilas que o contribuinte apresentou, conforme se verifica nas capas apresentadas impressas pelo contribuinte, tem os seguintes títulos:

O IMPACTO DA QUESTÃO AMBIENTAL NOS NEGÓCIOS DAS EMPRESAS — Roteiro Técnico para a Implantação de um Programa de Gestão Ambiental nos Negócios — VOLUME I POLÍTICA NACIONAL DE MEIO AMBIENTE—A obrigatoriedade da obtenção do Licenciamento Ambiental e o Impacto dessas medidas no Programa de uma Empresa de Engenharia — VOLUME II LEGISLAÇÃO AMBIENTAL EM VIGOR E SUA APLICAÇÃO NO NEGÓCIO DAS EMPRESAS DE ENGENHARIA — Como prever e monitorar possíveis delitos ecológicos — VOLUME III

2.3.2.9. A Última apostila contém no índice apresentado impresso o seguinte título: "Subsídios Técnicos para a Elaboração de um Programa de Marketing Promocional nas Empresas".

2.3.2.10. Pela simples análise dos títulos das apostilas, verifica-se que não se trata da elaboração de um projeto de marketing ou estudos técnicos específicos para o contribuinte. As apostilas não foram elaboradas especificamente para a contratante. Foram elaboradas para as empresas em geral, ou mais especificamente para as empresas de engenharia, conforme consta nas capas dos volumes II e III.

2.3.2.11. Podemos afirmar que as apostilas apresentadas podem até ser utilizadas para ensinar alguém como elaborar projetos e estudos na área de marketing e meio-ambiente, mas por si só não são suficientes para executar o objeto do contrato.

2.3.2.12. Analisando-se o texto do último tópico da apostila intitulada "O Impacto da Questão Ambiental nos Negócios das Empresas", nos deparamos com o seguinte trecho, da página 247 (fls. 251 do anexo V) que merece destaque:

"9.9 Considerações finais

Muito do que era necessário para ampliar seu sistema de gestão e obter a conformidade com a norma ISO 14001 foi aqui apresentado, à exceção do detalhamento de "como" as atividades são realizadas, normalmente contido nas instruções de trabalho, que devem detalhar os procedimentos e são particulares ao negócio de cada organização"

2.3.2.13. Este trecho confirma que as apostilas apresentadas pelo contribuinte não foram elaboradas em decorrência do contrato celebrado em 23/10/2000.

2.3.2.14. Desta forma, conclui-se que o contribuinte não apresentou nenhum comprovante da execução dos serviços previstos no contrato. Caso a contratada tenha apenas confeccionado as apostilas apresentadas pelo contribuinte, conclui-se que a despesa realizada não é necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

..."

Assim, é de se ponderar que a documentação acostada aos autos, constituída pela cópia da nota fiscal (fls. 56 e 62) e pelo comprovante de pagamento (fl. 57), serve, tão-somente, como eventual prova do desembolso dos recursos, o que, por si só, não é suficiente para tornar dedutível o gasto suportado.

Faltou à recorrente demonstrar que os serviços contratados (objetos do contrato celebrado em 23/10/2000, fls. 63-65) teriam sido efetivamente executados.

Nesse sentido, adotando-se os argumentos acima transcritos, apresentados tanto pelo autor do lançamento quanto pela decisão administrativa de primeira instância, é de se concluir que as apostilas e anexos apresentados pela recorrente (fls. 66-80, 155-167) não têm força probante da efetiva prestação do serviço previsto no aludido contrato.

De todo o exposto, Voto por negar provimento ao recurso voluntário apresentado, mantendo integralmente o crédito tributário recorrido.

Sala das Sessões, em 8 de novembro de 2010

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.