



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

Processo nº 12448.727563/2012-11

Recurso nº Voluntário

Resolução nº 1402-000.445 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária

Data 15 de agosto de 2017

Assunto IRPJ - DEDUÇÃO DE DESPESAS OPERACIONAIS

Recorrente BRASTURINVEST INVESTIMENTOS TURÍSTICOS S/A

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente). Ausente justificadamente o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

Relatório

Adoto, em sua integralidade e por sua completude, o relatório do Acórdão de Impugnação nº 12-57.974, julgado em 19 de julho de 2013, pela 15ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, bem como o complemento no tocante as atualizações processuais pertinentes.

Em decorrência da ação fiscal, foram lavrados autos de infração para exigir da interessada IRPJ e CSLL sobre fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2008, nos valores abaixo discriminados, acrescidos de multa de 75% e juros de mora.

TRIBUTO	MONTANTE(R\$)
IRPJ	476.899,30
CSLL	150.687,68

DA AUTUAÇÃO

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl 631 a 650 e Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fl. 121 a 127) foram apurados os fatos abaixo descritos.

GLOSA DE DESPESAS PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE GESTÃO HOTELEIRA

Contas 3.4.87.3.02.04 - "Fee de Gestão"

3.4.86.3.04.04 - "Vendas Custos Gerais"

3.4.86.3.04.02 - "Vendas Custo de Pessoal"

3.4.86.3.03.01 - "Marketing/Inst.Advertising"

Foi verificada a existência do lançamento de despesas com histórico contendo "BRASTURINVEST INVESTIMENTOS TURÍSTICOS S/A" a título de "fee de gestão" e reembolso de despesas. Foi solicitada a documentação comprobatória das contas anteriormente citadas, bem como do critério de rateio adotado. O contribuinte encaminhou o Contrato de Prestação de Serviços de Gestão Hoteleira de 20/04/2004, celebrado entre sua controladora BRASTURINVESTINVESTIMENTOS TURÍSTICOS S/A, CNPJ nº 03.422.594/000117 e PESTANA MANGEMENT SERVIÇOS DE GESTÃO S/A, com sede na cidade de Funchal, Ilha da Madeira, Portugal.

Na cláusula 1, consta que o segundo outorgante (PESTANA MANAGEMENT) compromete-se a prestar ao primeiro outorgante (BRASTURINVEST INVESTIMENTOS TURÍSTICOS) dentre outros, serviços relacionados com a gestão de hotéis, consignados na conta 348730204 " Fee de Gestão", e serviços de publicidade e comercialização, descritos na cláusula 3, relacionados aos lançamentos nas contas 348630404 "Vendas Custos Gerais", 348630402 " Vendas Custo de Pessoal" e 348630301 "Marketing/Inst.Advertising". O contribuinte foi intimado a informar se houve remessa de recursos ao exterior e a apresentar a

respectiva documentação comprobatória, sendo que em resposta datada de 04/05/2012 informou que "... não houve remessa de recursos para o exterior referente à PESTANA MANAGEMENT", encaminhando tão somente a cópia do contrato e notas fiscais que comprovariam a efetividade dos serviços, insuficientes para demonstrar que os mesmos foram efetivamente prestados.

Restaram incomprovados os lançamentos abaixo relacionados, uma vez que o contribuinte não demonstrou a efetiva prestação dos serviços relacionados nas contas sobreditas, pela não apresentação de relatórios, laudos ou documentação equivalente que justifiquem de forma inequívoca a sua dedutibilidade:

Conta 3.4.87.3.02.04 «Fee de Gestão»

Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)
31/01/2008	103.588,00 (D)	31/08/2008	164.181,00 (D)
29/02/2008	167.316,00 (D)	01/09/2008	70.043,85 (D)
31/03/2008	139.927,00 (D)	30/09/2008	95.336,15 (D)
30/04/2008	131.950,00 (D)	30/10/2008	41.486,68 (D)
31/05/2008	123.923,00 (D)	31/10/2008	1 50.673,32 (D)
30/06/2008	166.552,00 (D)	30/11/2008	224.880,00 (D)
31/07/2008	137.701,00 (D)	30/12/2008	202.663,00 (D)

Conta 3.4.86.3.04.04 "Vendas Custos Gerais"

Data	Valor (R\$)	Data	Valor (RS)
31/01/2008	4.356,69 (D)	31/07/2008	7.052,85 (D)
29/02/2008	4.249,38 (D)	31/08/2008	6.356,59 (D)
31/03/2008	7.201,95 (D)	30/09/2008	7.714,64 (D)
30/04/2008	11.874,38 (D)	31/10/2008	21.658,67 (D)
30/05/2008	6.388,78 (D)	30/11/2008	41.860,01 (D)
30/06/2008	6.894,88 (D)	30/12/2008	10.313,15 (D)

Conta 3.4.86.3.04.02 "Vendas Custo de Pessoal"

Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)
31/01/2008	12.002,45 (D)	31/07/2008	9.399,91 (D)
29/02/2008	8.449,85 (D)	31/08/2008	9.132,50 (D)
31/03/2008	10.568,70 (D)	30/09/2008	7.501,29 (D)
30/04/2008	9.694,50 (D)	31/10/2008	15.406,96 (D)
30/05/2008	8.204,14 (D)	30/11/2008	62.480,50 (D)
30/06/2008	8.8.120,17 (D)	30/12/2008	23.330,90 (D)

Conta 3.4.86.3.03.01 "Marketing/Inst.Advertising"

Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)
01/02/2008	2.206,57 (D)	01/08/2008	1.063,76 (D)
01/02/2008	17.195,04 (D)	01/08/2008	337,89 (D)
01/02/2008	1.066,70 (D)	01/08/2008	402,17 (D)
01/02/2008	295,04 (D)	01/09/2008	276,60 (D)
01/03/2008	1.100,72 (D)	01/09/2008	1.511,50 (D)
01/03/2008	1.541,96 (D)	01/09/2008	2.551,55 (D)
01/03/2008	1.977,06 (D)	01/09/2008	796,87 (D)
01/03/2008	1.775,71 (D)	01/09/2008	192,66 (D)
01/06/2008	1.890,71 (D)	01/10/2008	300,20 (D)
01/06/2008	2.350,04 (D)	01/10/2008	1.273,10 (D)
01/06/2008	1.181,87 (D)	01/10/2008	1.064,48 (D)
01/06/2008	1.214,00 (D)	01/10/2008	2.110,40 (D)
01/06/2008	2.231,95 (D)	01/11/2008	188,49 (D)
01/06/2008	1.966,04 (D)	01/11/2008	2.276,60 (D)
01/06/2008	2.611,21 (D)	01/11/2008	1.160,16 (D)
01/06/2008	1.242,50 (D)	01/11/2008	770,66 (D)

01/06/2008	1.534,73 (D)	01/12/2008	344,06 (D)
30/06/2008	879,53 (D)	01/12/2008	5.057,53 (D)
30/06/2008	2.507,16 (D)	01/12/2008	1.320,94 (D)
30/06/2008	1.116,60 (D)	01/12/2008	420,82 (D)
30/06/2008	556,79 (D)	01/12/2008	2.293,55 (D)
01/07/2008	343,25 (D)	31/12/2008	2.533,08 (D)

Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)
01/07/2008	5.400,55 (D)	31/12/2008	1.990,01 (D)
01/07/2008	993,89 (D)	31/12/2008	707,08 (D)
01/07/2008	1.454,83 (D)	31/12/2008	608,37 (D)
01/08/2008	252,29 (D)	31/12/2008	258,59 (D)
01/08/2008	1.592,64 (D) --		

II. GLOSA DE DESPESAS DE ASSESSORIA COMERCIAL. Conta 34860202 Assessoria Comercial.

Foram selecionados lançamentos referentes a despesas de assessoria comercial, com históricos relativos a serviços de informática e a serviços prestados por cooperativa de profissionais autônomos. Foi solicitada, em 02/12/2011, a apresentação da documentação comprobatória, porém o contribuinte limitou-se a encaminhar cópias de notas fiscais referentes aos lançamentos, não aduzindo documentos que pudessem efetivamente comprovar a efetividade dos serviços prestados.

Em 18/11/2012, foi feita nova solicitação de documentos, tendo sido o contribuinte intimado a apresentar cópia dos contratos de prestação de serviços. O contribuinte encaminhou cópia do Contrato de Prestação de Serviços nº VERJ 015/05 relativo a prestação de serviços por cooperativa de profissionais autônomos e cópias das notas fiscais exigidas, tendo o referido contrato como objeto, conforme cláusula primeira, a prestação pela contratada de serviços especializados em vendas a serem especificados em anexo. Contudo, não foram apresentados relatórios, boletins de medição ou documentação equivalente que justifiquem o preenchimento dos citados requisitos de usualidade, normalidade e necessidade destas despesas. Não apresentou, também, o contrato referente aos serviços de informática.

Restaram, assim, incomprovados os lançamentos abaixo relacionados, posto que o contribuinte não logrou demonstrar a efetiva prestação dos serviços:

Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)
15/01/2008	10.058,58	01/04/2008	78.740,44
01/02/2008	65.612,94	25/04/2008	10.802,09
05/03/2008	44.754,31	25/04/2008	13.514,96
24/03/2008	10.501,02	05/05/2008	55.455,19

Fundamentação Legal: artigo nº 299 do Decreto nº. 3000, de 26/03/1999, RIR/99, e o art. 13º da Lei 9.249/95.

No Termo de Constatação consta um relato relativo a autuação de IOF, contudo tal assunto não faz parte deste Auto de Infração.

A interessada se insurgiu, em 17/07/2012 (fl. 168), contra o disposto no Auto de Infração, do qual tomou ciência em 12/06/2012 (fl.128), através de impugnação (fl. 657 a 693), apresentando os argumentos que se seguem:

- A BRASTURINVEST S/A, ora Impugnante, é sucessora, por incorporação, da fiscalizada RASH ADMINISTRAÇÃO DE HOTÉIS E TURISMO LTDA. Quanto ao período objeto do procedimento fiscal, a incorporada apresentou a DIPJ/2009, apurando IRPJ anual com base no Lucro Real.

- No que diz respeito às despesas lançadas sobre a Conta 34873024 — "Fee de Gestão", foram encaminhados o Contrato de Prestação de Serviços de Gestão Hoteleira, datado de 20.04.2012 celebrado entre a BRASTURTNVEST S/A (*holding* do Grupo Pestana no Brasil) e a PESTANA MANAGEMENT SERVIÇOS DE GESTÃO S/A (doravante, PM S/A), com sede na Cidade do Funchal, Ilha da Madeira, Portugal — empresa que, segundo a Fiscalização, é responsável pela prestação de serviços administrativos para as outras empresas do grupo Pestana.

- A Fiscalização considerou, simploriamente, que seria PM S.A. o gestor e, pois, centralizador único das despesas administrativas compartilhadas do Grupo Pestana.

- De acordo com o aludido contrato, restou estipulado que o primeiro outorgante (BRASTURINVEST S/A) era o gestor da rede hoteleira do Grupo Pestana no Brasil. A BRASTURINVEST (doravante BRTV) efetivamente geria os Hotéis, sendo a centralizadora das tarefas e atividades administrativas de toda a rede hoteleira.

- Na cláusula 2 item 1, ficou claro que a PM S.A. funcionava como verdadeiro agente de suporte, a quem a BRTV recorreria sempre que houvesse quaisquer dúvidas quanto às regras de gestão (cf. letra "D").

- Isso não quer dizer — como, aliás, quis induzir a Autoridade Autuante, que a PM S/A fosse a efetiva gestora dos Hotéis, nem que a BRTV não exercesse, em nome e em benefício dos demais Hotéis, a gestão e centralização das atividades administrativas e despesas correspondentes, todas consignadas nas contas nº 348730204 "Fee de Gestão"; nº 348630404 "Vendas Custos Gerais", nº 348630402 "Vendas Custo de Pessoal" e nº 348630301 — "Marketing /Inst. Advertising".

- O custo da administração centralizada era objeto de rateio por todas as empresas do Grupo Pestana no Brasil, bem como eventuais despesas incorridas pela BRTV (por exemplo, remessas à PM S.A.) também eram objeto de posterior rateio.

- Quanto à ocorrência de remessa de recursos ou repasses ao exterior, foi informado à Fiscalização que não houve remessa direta entre a RASH e o PESTANA MANAGEMENT, mas somente um reembolso de despesas incorridas pela BRASTURINVEST S/A, que, na qualidade de empresa *holding* do Grupo Pestana no Brasil, arcava com as despesas de gestão hoteleira de todos os hotéis da rede Pestana no país, e administrava o reembolso da totalidade das despesas incorridas. Foram apresentados contrato e notas fiscais que comprovam a efetividade dos serviços incorridos.

- Em nenhum momento a Autoridade fez qualquer comentário quanto à idoneidade dos documentos.

- Quanto à conta de nº 34860202 " Assessoria Comercial", com históricos relativos a serviços de informática e a serviços prestados por cooperativa de profissionais autônomos, estes também foram objeto do Termo com ciência em 19.01.2012, que foi prontamente respondido mediante apresentação do Contrato de Prestação de serviços por cooperativas de profissionais autônomos nº VERJ 015/05 e cópia das notas fiscais exigidas. Apesar dos esforços da ora Impugnante, ainda não foram localizados os documentos referentes à prestação de serviços de informática.

- A Autoridade autuante, de maneira equivocada, alega, no que diz respeito às despesas de execução dos contratos vinculados as suas atividades preponderantes, que estas não seriam usuais, necessárias, ou imprescindíveis à manutenção da sua fonte produtora.

- O Fisco não pode imiscuir-se na determinação de quais despesas, sob seu entendimento – nítida subjetividade – seriam indedutíveis.

- Não obstante a Autoridade autuante tenha se mantido inerte quanto a este exame – absolutamente necessário, faz-se de suma importância esclarecer sob qual fundamento foram contraídas as despesas.

- As despesas incorridas e glosadas encontram-se totalmente vinculadas à sua atividade-fim (ramo hoteleiro), sendo, portanto, usuais, necessárias e imprescindíveis à manutenção de sua fonte produtora, relativamente à venda de ocupação de quartos, em suma: hospedagem e lazer, de modo geral.

- **GESTÃO HOTELEIRA.** A Impugnante apresentou à autoridade autuante Contrato de Prestação de Serviços de Gestão Hoteleira, celebrado com a PESTANA MANAGEMENT SERVIÇOS DE GESTÃO S/A. (PM S.A.), empresa pertencente ao Grupo Pestana.

- No contrato é nítido que a BRTV funciona na qualidade de Gestora dos Hotéis de toda a rede hoteleira.

- Não é pelo fato de o Contrato de Gestão ter definido que a BRTV é a gestora que a PM S.A. não fique diretamente responsável por algumas tarefas em benefício dos Hotéis e demais empresas do Grupo.

- É o que ocorre, por exemplo, quanto às despesas com Marketing, propaganda e publicidade, sendo imperioso justificar a razão para a previsão contratual que consta da Cláusula Oitava do referido Contrato de Gestão.

- Ainda que, relativamente às demais contas examinadas, a PM S.A., ocasionalmente, também fizesse e faça jus ao recebimento de valores à título de rateio de despesas — a Cláusula Oitava é genérica — convém esclarecer, outrossim, que a atuação de BRTV tem preponderância em algumas despesas (dentre as glosadas), o que não elimina a obrigação de — se assim tivesse ocorrido — ter que reembolsar a PM S.A. por ter incorrido em despesas em favor dos Hotéis e demais empresas do grupo no Brasil, as quais a BRTV estava incumbida de gerenciar.

- Tanto é assim que a BRTV tinha a obrigação de reembolsar os custos suportados pela PM S.A., conforme descrito na Cláusula 8 do aludido Contrato de Gestão Hoteleira - A Impugnante BRASTURINVEST, com o Grupo Pestana (mais especificamente com PM S.A., presta serviços relacionados com a gestão de hotéis, atuando por conta e ordem, o que levou à Fiscalização a glosar despesas lançadas à título de reembolso: Conta 348730204 "Fee de Gestão"; Conta 348630404 "Vendas Custos Gerais"; conta 348630402 "vendas Custo de Pessoal"; Conta 348630307 "Marketing/Inst. Advertising".

- A Impugnante, na qualidade de gestora dos serviços para o Grupo Pestana no Brasil, passou a centralizar todos os tipos de atividades (operacionais) da rede de Hotéis no Brasil.

- Os contratos, encargos, obrigações e despesas celebrados e incorridos no intuito de atender às necessidades ligadas à atividade-fim das diversas empresas (leia-se Hotéis) pertencentes ao Grupo Pestana, eram centralizados em BRASTURINVEST (BRTV), a qual contraía as obrigações perante terceiros, exclusivamente, em nome do Grupo.

- Conta nº 348730204 "**Fee de Gestão**". À época da Fiscalização, a Recorrente não foi capaz de encontrar o Contrato de Administração firmado entre BRASTURINVEST ('Administradora') e RASH (proprietária do Hotel Rio Pestana Atlântica). Nesta oportunidade, todavia, vem juntar a cópia do contrato que estipula que a BRASTURINVEST ('Administradora') se comprometeu a administrar o Pestana Rio Atlântica Hotel, de propriedade da RASH (Proprietária), prestando serviços que incluíam a manutenção dos Padrões de Qualidade na administração e serviços do Hotel: Indicação, contratação, treinamento, supervisão e apoio do gerente geral do Hotel e responsáveis operacionais; coordenação e supervisão da manutenção do Hotel, entre outros (Cláusula 2.01, letra "C").

- Apresenta os documentos (Notas Fiscais, cópias de Livros – Razão Analítico, tabela dos valores repassados, Notas Fiscais, além do Contrato) que atestam a efetiva prestação dos serviços.

- Conta 348630307 "Marketing/Inst. Adverstising". Quanto às despesas com Marketing, Publicidade, propaganda em geral, o aludido contrato de Gestão prevê, na Cláusula 3, as linhas gerais para que a PM S.A. realize, em nome de BRTV, a divulgação dos Hotéis (publicidade, comercialização, marketing etc...). A PM S.A. compromete-se, perante a Impugnante (BRTV), a incluir os hotéis no material promocional e publicitário da cadeia Pestana Hotel & Resorts, bem como a divulgar os hotéis.

- A PM S.A. incorre em despesas promocionais em benefício de todos os Hotéis Brasileiros, de modo que é absolutamente natural que BRTV apure e contabilize as despesas que cada uma das interessadas tem nos custos que aquela incorre a esse título, o que se encontra lançado na conta 348630307 —"Marketing/Inst. Adverstising".

- As notas fiscais anexas descrevem, pormenoradamente, e comprovam a natureza dos serviços prestados por PM S.A.. Os assuntos relacionados nas Notas estão diretamente vinculados ao objeto do referido contrato, *v.g.*, 'Direção Central de Vendas de Marketing'; 'ECommerce', 'Comunicação e Imagem'; 'Marketing, Comunicação e Relações Públicas', Salários de Pessoal (alocados à área de divulgação, publicidade e marketing institucional), e despesas afins, tal como relacionado nas referidas Notas Fiscais.

- Do cotejo entre o Contrato de Gestão colacionado e as Notas Fiscais anexas, já é possível inferir que as despesas contabilizadas estavam diretamente ligadas ao disposto no aludido contrato e relacionavam-se, portanto, com a atividade-fim do ramo de hotelaria, a saber, marketing e publicidade dos hotéis, no exterior.

- DESPESAS OPERACIONAIS. Depreende-se, pois, sem maiores dificuldades, que tais despesas eram, sim, usuais, necessárias e normais. Tais despesas, vinculadas às supramencionadas contas, eram mesmo todas operacionais e, por se tratar de gastos imprescindíveis à Impugnante, devem ser consideradas dedutíveis.

- Tais despesas, por estarem vinculadas à atividade-fim da Impugnante, apresentam-se, conseqüentemente, como usuais, necessárias e imprescindíveis à manutenção de sua fonte de produção — ramo de turismo e hotelaria .

- Da Efetividade dos serviços prestados. Ônus probatório da Fazenda.

Detém a autoridade administrativa tributária o *onus probandi*, a fim de subsidiar eventual Auto de Infração e imposição de Multa por ela lavrado.

- Estando as despesas devidamente escrituradas e apoiadas em documentos idôneos – que já foram apresentados e que ora se anexam –, e mais, restando devidamente comprovadas a contratação e a efetividade dos pagamentos às empresas beneficiadas, conforme se pode constatar, compete à fiscalização a imprescindível prova de que os documentos apresentados são inidôneos e que os dispêndios, por isso, não são dedutíveis. Falar em usualidade ou necessidade à manutenção da fonte produtora, além de não competir à Autoridade fiscal, foge à sua atuação, já que está nitidamente fora do contexto do ramo em que atua a ora Impugnante, mormente quando a referida autoridade não levantou suspeita quanto à idoneidade dos documentos apresentados.

- Ao apresentar os documentos requeridos pela Autoridade administrativa, incoerente seria obrigar a Impugnante a fazer prova de algo que, conforme já devidamente demonstrado, com supedâneo em documentação absolutamente idônea, já teria sido efetivado, devendo, caso assim entendesse a Autoridade administrativa de modo contrário, provar que o mesmo não se efetuou, ou seja, que em algum momento tal não se perfez.

- A jurisprudência maciça da Corte Administrativa quanto ao *onus probandi*, para fins de constatação da efetiva prestação dos serviços, para fins de dedutibilidade das despesas correspondentes, ainda é claro ao dispor acerca da obrigação da Fiscalização no sentido de apurar indícios contra o contribuinte, sob a forma, inclusive, de diligências contra o prestador dos serviços e emitente das Notas Fiscais.

- A lei é claríssima ao impor tais obrigações e ônus (efetivo) ao Fisco, como se verifica do artigo 276 do RIR/99.

- Verifica-se inadmissível, sob qualquer prisma, permitir que tais atos emanados pelas autoridades administrativas competentes gozem de presunção de veracidade, em razão da ausência e / ou da insubsistência de elementos probatórios.

- Caberia unicamente à Fiscalização indicar quais os documentos que entende ser imprescindíveis, além de nominá-los e individualizá-los. Não foi feito pelo fiscal qualquer questionamento quanto a idoneidade das provas.

- O trabalho da Fiscalização foi glosar despesas de serviços suportadas por documentos fiscais idôneos. Logo, deixou a Autoridade Administrativa de fazer prova quanto à não idoneidade de tais serviços, não havendo, assim, que se falar em irregularidade fiscal da Impugnante em comprovar que eram "bons" a suportar a pretendida dedutibilidade, quando a bem da verdade tal comprovação era ônus da Fazenda.

- Em tese, o que há é a mais nítida inversão do *onus probandi*: desejou a Fiscalização imputar à Impugnante o dever de comprovar que a sua contabilidade, que a sua escrita fiscal e documentos de suporte seriam idôneos de modo a respaldar a dedutibilidade da despesa.

DO CONTRATO DE RATEIO DE DESPESA ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. Conta nº 348630404 "Vendas Custos Gerais"; Conta nº 348630402 "Vendas Custo de Pessoal".

- As despesas foram assumidas por BRTV, gestora dos hotéis, consoante descrição acima, e relacionam-se a custos gerais para a promoção das vendas, bem como a custos de pessoal. Estas despesas comuns foram centralizadas junto à BRTV e, posteriormente, foram contabilizadas (ressarcimento/reembolso) por cada uma das empresas beneficiadas, conforme divisão constante da Comunicação Interna nº 018/2007. Ali resta consignado o percentual de rateio a ser apropriado para cada Hotel administrado. O critério utilizado está em estrita sintonia com o critério utilizado a nível mundial, qual seja, número de quartos ocupados em comparação com o total de quartos existentes.

- Se, de um lado, para a empresa centralizadora das despesas, o reembolso não constitui receita tributável, para as empresas beneficiadas, tal como a Impugnante, a despesa correspondente ao mencionado ressarcimento precisa ser dedutível, já que, como se viu, contempla atividade-fim.

- No caso do reembolso de despesas, conforme se pode depreender, não há qualquer contrapartida, sob a forma da saída de um bem, produto ou prestação de serviço.

- Ainda que estejamos diante de Notas Fiscais de Serviços, o objeto destas é mesmo promover efetivo Rateio de Despesas Comuns, incorridas de forma centralizada pela *Holding BRASTURINVEST*, sendo certo que a Impugnante se valeu das Notas Fiscais em questão para corporificar a obrigação legal de contabilizar corretamente as despesas em que incorreu, ainda que geridas e centralizadas em benefício das empresas do grupo econômico.

- Repare-se o conjunto probatório anexo. Nele é possível verificar, por conta examinada, mês a mês, as despesas incorridas, os critérios de rateio das mesmas, e em benefício da empresa que lhe aproveita, razão pela qual caberia um exame mais aprofundado nesse sentido para perceber que os mencionados valores, contabilizados como reembolsos, são as parcelas que cabiam à empresa RASH (contribuinte fiscalizado) nessa divisão, e em seu benefício.

- Nas fl. 206 a 210, constam demonstrativos com o rateio de despesas relativo a Março e junho /2008.

- Ora, como negar às despesas mencionadas, comprovadas através da vasta documentação anexa, que estas não se relacionam com a atividade de venda de ocupação de unidades habitacionais, se este é o *core business* da Impugnante? Será mesmo que despesas gerais com pessoal e com vendas não são essenciais (despesas operacionais, necessárias) à manutenção da fonte de produção e rendimentos da contribuinte?

DAS DESPESAS DE ASSESSORIA COMERCIAL – SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERATIVA DE PROFISSIONAIS AUTÔNOMOS. Glosa de Despesas na Conta nº 34860202 "Assessoria Comercial. Tais despesas são necessárias, usuais e imprescindíveis à manutenção da atividade da Impugnante. O contrato ora anexado (Contrato de Prestação de Serviços VERJ 015/05), referente a serviços prestados por cooperativas de profissionais autônomos, refere-se ao comumente denominado "*time sharing*", sendo certo que essa atividade é usual e corriqueira para empresas do ramo hoteleiro.

- Repare-se do seu Anexo 001, que os serviços a serem prestados destinam-se à vendas, justamente para ocupação das Unidades habitacionais detidas pela contratante, ora Impugnante.

- Com efeito, a sociedade Veritas Cooperativa de Profissionais Autônomos recebia como contraprestação pelos serviços executados, conforme contratado, um percentual (17%) dos valores apurados com a venda de ocupação de unidades. Sua obrigação era de resultado; quanto mais eficiente na venda de ocupação de unidades da Impugnante, maior a sua remuneração.

- O principal objetivo de tais serviços era a ocupação de unidades mediante funcionamento de sistema de tempo compartilhado (*time sharing*), o qual busca a comercialização do direito de ocupação de unidades habitacionais de complexos turísticos. A idéia é dividir em intervalos, ou pontos equivalentes, uma unidade de hotel ou resort e comercializá-las separadamente.

- A Impugnante, titular do domínio e da posse de determinado Complexo Turístico, contrata um prestador de serviços para promover e comercializar o direito de ocupação das unidades habitacionais. Estas atividades poderiam estar sendo diretamente prestadas pelo próprio empreendedor, todavia, contrata-se um terceiro com maior *expertise*.

- Além do objetivo específico, a comercializadora tem por obrigação: vender o direito de ocupação das unidades para viabilizar a expansão; aumentar o fluxo de clientes na baixa temporada; garantir a rentabilidade e criar um fundo de reserva.

- Não há qualquer aspecto que des caracterize o liame existente entre a natureza de tais despesas com a atividade da Impugnante. A dedutibilidade das despesas é manifesta, justamente por estar intimamente relacionada à sua atividade final.

- Requer, assim, a improcedência do auto que glosou as despesas lançadas sob contas nº 348730204 "Fee de Gestão", nº 348630404 "Vendas Custos Gerais", 348630402 "Vendas Custo de Pessoal", 348630301 "Marketing/Inst. Advertising" e nº 34860202 "Assessoria Comercial", por se tratar de despesas necessárias, usuais e imprescindíveis à atividade da empresa.

- Requer, ainda, a juntada dos documentos anexos, todos comprobatórios do bom direito da Impugnante, protestando-se, desde já, pela juntada posterior de outros documentos.

Passo, agora, a complementar o relatório acima colacionado.

Em primeira instância a impugnação da Recorrente foi julgada improcedente, pois a DRJ entendeu que a documentação apresentada pela autuada não era hábil para comprovar as despesas deduzidas por esta. Tal decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2008 IRPJ. GLOSA DE DESPESAS. GASTOS COM GESTÃO HOTELEIRA E ASSESSORIA COMERCIAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS.

A dedutibilidade de despesas relativas à prestação de serviços impõe ao sujeito passivo a prova de que os referidos serviços foram efetivamente prestados e de que são normais, usuais e necessários à atividade da empresa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL Ano-calendário: 2008 CSLL. DECORRÊNCIA.

Se a exigência da CSLL decorre da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada para a referida contribuição, no mérito, a mesma decisão proferida para o mencionado imposto, desde que não haja arguições específicas ou elementos de prova novos que conduzam a conclusão diversa.

Inconformada, a fiscalizada interpôs Recurso Voluntário a este Conselho repisando seus argumentos e, em 09 de agosto de 2016, esta Turma converteu o julgamento em diligência para a verificação efetiva da prestação de serviços alegada pela Recorrente. Estes foram os quesitos solicitados (fl.2.3000 da Resolução nº 1402-000.375):

- a) *circularize* intimação junto aos prestadores de serviços em questão (PESTANA s/ gestão hoteleira e VERITAS s/ assessoria comercial) para que se manifestem, de seu lado, sobre a realização efetiva (ou não) dos serviços em discussão;
- b) em caso afirmativo, que apresentem documentos comprobatórios do alegado, especialmente em relação à PESTANA, as cópias de suas vias das notas de prestação de serviço tomados pela recorrente, posto que a via juntada por esta estão ilegíveis (fls. 338 349).
- c) a autoridade responsável pela diligência pode, se assim o desejar, questionar o sujeito passivo sobre qualquer tópico que seja considerado relevante, considerando que os documentos apontados foram trazidos pelo sujeito passivo;
- d) ao final do procedimento, deverá a autoridade fiscalizadora elaborar relatório circunstanciado, cientificando o sujeito passivo do resultado da diligencia para que, querendo, se manifeste em 30 (trinta) dias, com fundamento no artigo 35, parágrafo único, do Decreto 7.574/2011.

Ato contínuo, à folha 2.456, a Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro I apresentou Relatório Fiscal, que se pronunciou da seguinte maneira quanto aos quesitos "a" e "b":

Em consulta aos sistemas da Receita Federal verificamos que VERITAS COOPERATIVA DE PROFISSIONAIS AUTONOMOS, CNPJ nº 06.298.969/0002-58 foi baixada pelo motivo encerramento da liquidação voluntária. Anexamos cópia da Ata de Assembléia Geral Extraordinária realizada em 30/03/2011 que trata da dissolução da Cooperativa.

Intimamos os responsáveis, a época dos fatos, da VERITAS a:

Apresentar, relativamente aos serviços prestados pela VERITAS à RASH durante o ano-calendário de 2008:

- a) Aditamentos e anexos ao Contrato de Prestação de Serviços nº VERJ 015/05, firmado entre RASH ADMINISTRAÇÃO DE

HOTEIS E TURISMO LTDA e VERITAS em que constem os serviços especializados em vendas contratados pela RASH e valores pagos por esses serviços.

b) Projetos, planilhas, relatórios elaborados pela VERITAS ou outras provas que possam comprovar que os serviços foram efetivamente prestados à RASH.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal, um dos responsáveis pela VERITAS, sr. MARCELO DE MENEZES ESTEVES, CPF: 036.694.897-03 apresentou em 05/01/2017 uma carta com a seguinte informação:

“Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1 – Diligência, informo que a Veritas Cooperativa de Profissionais Autônomos LTDA foi encerrada há mais de 5 anos, conforme comprova documentação em anexo.

Desta forma, declaro que não tenho em meu poder os documentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal nº 1 – Diligência.”

Verificamos no contrato firmado entre PESTANA e BRASTURINVEST (fls 76) e confirmamos em consultas na internet que a sede do PESTANA MANAGEMENT é em Portugal, assim, não foi possível intimar este prestador de serviço.

Intimamos a BRASTURINVEST INVESTIMENTOS TURÍSTICOS S/A, CNPJ nº 03.422.594/0001-17 em 07/12/2016 a:

“Relativamente aos serviços prestados no ano de 2008 pela VERITAS COOPERATIVA DE PROFISSIONAIS AUTONOMOS LTDA, CNPJ nº 06.298.969/0001-77, apresentar:

a) Aditamentos e anexos ao Contrato de Prestação de Serviços nº VERJ 015/05, firmado entre RASH ADMINISTRAÇÃO DE HOTEIS E TURISMO LTDA e VERITAS em que constem os serviços especializados em vendas contratados pela RASH e valores pagos por esses serviços.

b) Projetos, planilhas, relatórios elaborados pela VERITAS ou outras provas que possam comprovar que os serviços foram efetivamente prestados à RASH.

Relativamente aos serviços prestados no ano de 2008 por PESTANA MANAGEMENT, apresentar:

c) Contrato de prestação de serviços e notas fiscais/*invoices* relativas aos serviços prestados.

d) Comprovação do efetivo pagamento à PESTANA MANAGEMENT.

e) Projetos, planilhas, relatórios elaborados por PESTANA MANAGEMENT ou outras provas que possam comprovar que os serviços foram efetivamente prestados.

f) Informar se ocorreu qualquer tipo de rateio destas despesas, caso tenha ocorrido rateio, apresentar o contrato ou outro documento que comprove o rateio das despesas. O documento deve estabelecer os coeficientes de rateio dentro de critérios razoáveis e objetivos.”

Em 27/12/2016 o contribuinte apresentou resposta ao termo acima (fls 2343 a 2431).

Em análise a reposta apresentada constatamos:

Com relação aos itens “a” a “f” constantes do referido termo, a BRASTURINVEST apresentou os seguintes documentos:

a) Apresentou juntada ao presente processo em 10/01/2017 do anexo ao Contrato de Prestação de Serviços nº VERJ 015/05 (fls. 2315 a 2328). No referido anexo não consta a discriminação dos serviços especializados em vendas contratados pela RASH, contudo consta a percentual de taxa de administração cobrado pela VERITAS (17%) (fls. 2321).

b) Apresentou os seguintes documentos:

1- “Distrato de prestação de serviços” e “Declaração de Prestação de Serviços da VERITAS à RASH”. Destaque-se que tais documentos não possuem firma reconhecida, assim, não é possível afirmar que foram elaborados/assinados pela VERITAS.

2- Tela dos *sites* “JUSBRASIL” e do “Tribunal Regional do Trabalho – TRT 9^a região”, relativo à consulta de processos. A BRASTURINVEST apresentou essas telas a fim de comprovar que a VERITAS efetivamente prestava serviços à BRASTURINVEST, contudo, em análise às telas apresentadas e ao próprio *site* do TRT não foi possível confirmar o alegado pela BRASTURINVEST.

3- Planilha denominada “Demonstrativo do Cálculo da Taxa de Administração da VERITAS”. Não é possível afirmar por quem essa planilha foi elaborada, se pela prestadora de serviços ou se trata-se de documento interno elaborado pela BRASTURINVEST.

c) Informou que já constava no processo o contrato de prestação de serviços entre Pestana Management, RASH e BRASTURINVEST (fls. 350 a 380). Destaque-se que este contrato não está sequer assinado (fl. 380).

Com relação às notas fiscais informou que o talonário original das notas, assim como as cópias constantes do processo, estão ilegíveis.

d) Não apresentou.

e) Não apresentou.

f) Relativamente aos serviços prestados pela VERITAS COOPERATIVA DE PROFISSIONAIS AUTONOMOS LTDA

e por PESTANA MANAGEMENT o contribuinte não informou se ocorreu rateio dessas despesas.

Na resposta apresentada o contribuinte demonstra o rateio de despesas escrituradas nas contas 3.4.86.3.04.04 "Vendas Custos Gerais" e 3.4.86.3.04.02 "Vendas Custo de Pessoal".

Em seguida, à folha 2.463, a autuada apresentou Manifestação, na qual trouxe novos esclarecimentos sobre a apuração da diligência.

Ainda, no que toca ao trâmite processual, registre-se que não foram apresentadas Contra razões pela PGFN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichèle Macei - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Em síntese, o contribuinte Rash Administração de Hotéis e Turismo Ltda., tributado pelo lucro real no período fiscalizado, teve despesas glosadas em razão de falta de comprovação e por não serem necessárias, decorrentes de “prestação de serviços de gestão hoteleira”, materializados em contas contábeis de “Fee de Gestão, Vendas – Custos Gerais, Vendas – Custo de Pessoal e Marketing. Intimado a apresentar documentos, o contribuinte, sucedido por incorporação pela empresa Brasturinvest Investimentos Turísticos S/A, apresentou o Contrato de Prestação de Serviços de Gestão Hoteleira, datado de 20.04.2004, celebrado entre sua controladora, a própria Brasturinvest e Pestana Management – Serviços de Gestão S/A, com sede em Portugal. Examinando o referido contrato, Cláusula 1, constatou-se que Pestana Management prestaria, dentre outros, serviços relacionados à gestão de hotéis, individualizados nas contas já declinadas acima. Além do contrato, foram apresentadas notas fiscais, mas consideradas insuficientes para demonstrar que os serviços foram efetivamente prestados e, por conseguinte, os requisitos legais de dedutibilidade de despesas: usualidade, normalidade e necessidade. Foram glosadas, ainda, despesas com assessoria comercial, decorrentes do Contrato de prestação de serviços VERJ 015/05 – cooperativa de profissionais autônomos, bem como despesas com serviços de informática, não comprovados.

A questão principal, apontada pela fiscalização e corroborada pela DRJ, é a falta de comprovação da efetiva prestação de serviços relativos às despesas supracitadas a justificar a dedutibilidade das despesas contabilizadas pelo contribuinte, uma vez que só podem ser considerados como despesas operacionais se os serviços prestados efetivamente foram realizados em benefício da empresa (contribuinte). O desembolso, sem essa comprovação, caracteriza-se como gasto por mera liberalidade.

Contudo, antes de adentrar no mérito da controvérsia, haja vista a juntada de manifestação da contribuinte aos autos (e-fl. 2.463-2.696), em relação ao Relatório Fiscal (e-fl.2.456-2.459), na qual traz novas informações e esclarecimentos, é prudente e por isso decidido pela conversão deste julgamento em diligência, para que:

- a) a autoridade fiscalizadora analise os novos documentos anexados na manifestação da contribuinte, que se encontram às e-folhas 2.474-2.696, especialmente os Docs. 04 e 05;
- b) da nova análise, a autoridade fiscalizadora elabore novo relatório circunstanciado considerando as inovações da fiscalizada;
- c) cientifique a contribuinte do resultado da diligência para que esta, querendo, se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias, com fundamento no artigo 35, parágrafo único, do Decreto 7.574/2011.

Depois que restarem clarificados os fatos, entendo que o recurso estará em justas condições de ser julgado, primeiro para examinarmos se a documentação reunida prova ou não a efetividade dos serviços e, em seguida, se os serviços eventualmente comprovados se enquadram naqueles usuais e necessários para as atividades realizadas pela recorrente.

É o voto

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei