



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.000389/97-76
Recurso nº : 124.650
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1994
Recorrente : LÍDER ARMAZÉNS GERAIS LTDA
Recorrida : DRJ EM SÃO PAULO - SP
Sessão de : 22 de maio de 2001
Acórdão nº : 103-20.588

NORMAS PROCESSUAIS – PEDIDO DE DILIGÊNCIA – É prescindível a realização de perícia quando os elementos do processo foram suficientes para comprovar a ocorrência da infração imputada com vista à formação do livre convencimento do julgador e o indeferimento do pedido do sujeito passivo estiver devidamente justificado.

IRPJ – GLOSA DE CUSTOS – DESPESAS/CUSTOS INDEDUTÍVEIS OU NÃO COMPROVADOS - São considerados indedutíveis os custos e despesas, cuja efetiva realização e/ou respectivos pagamentos não forem devidamente comprovados pelo sujeito passivo, através de documentação hábil e idônea. A necessidade de comprovação decorre de que somente poderá ser considerada como operacional e dedutível a despesa para a qual for demonstrada a estrita conexão do gasto com a atividade explorada pela pessoa jurídica, bem como é *conditio sine qua non* que atenda às exigências legais revestindo-se do caráter de usualidade, normalidade e necessidade para a manutenção da atividade e produção dos rendimentos.

ÔNUS DA PROVA – Na relação jurídico-tributária o *onus probandi incumbit ei qui dicit*. Inicialmente cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, apresentar os elementos que provam o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.

PROCESSOS REFLEXOS – PIS, IRF e CSLL - Respeitando-se a materialidade do respectivo fato gerador, a decisão prolatada no processo principal será aplicada aos processos tidos como decorrentes, face a íntima relação de causa e efeito.

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
LÍDER ARMAZÉNS GERAIS LTDA.,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR às preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARY ELBE GOMES QUEIROZ
RELATORA

FORMALIZADO EM: 22 JUN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, PASCHOAL RAUCCI E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





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

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

Recurso nº : 124.650
Recorrente : LÍDER ARMAZÉNS GERAIS LTDA

RELATÓRIO

LÍDER ARMAZÉNS GERAIS LTDA empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, às fls. 175/188, de decisão proferida, às fls. 161/170, pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que julgou procedentes, os lançamentos objetos dos Auto de Infração contra ela lavrados, com ciência na data de 16/01/1997, relativos às exigências do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, às fls. 02, e as autuações reflexas para o PIS/REPIQUE, às fls. 08, o Imposto sobre Renda Retido na Fonte - IRF, às fls. 13, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às fls. 20.

Consoante o Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 03 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 105 do processo, o citado lançamento é decorrente de procedimento fiscal através do qual verifica-se que a autuação decorreu dos seguintes fatos, caracterizados como infração pelas autoridades fiscais:

1. **CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS** – após intimação a contribuinte não conseguiu comprovar os valores relativos aos custos de locação de unidade armazenadora. Exercícios 1995 e 1994, anos-calendários 1994 e 1993. Enquadramento legal: art. 157 e seu § 1º; 191; 192; 197 e 387, I, do RIR/1980; arts 197 e seu parágrafo único; 242; 243; 247 e 195, I, do RIR/1994;
2. **VALORES DE CUSTOS/DESPESAS INDEDUTÍVEIS NÃO ADICIONADOS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL** – na apuração do Lucro Real a contribuinte não adicionou os tributos e contribuições não pagos, contrariando o artigo 7º da Lei nº



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

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

8.541/1992. Exercício 1994, ano-calendário 1993. Enquadramento legal: art. 387, O, do RIR/1980; e art. 7º da Lei nº 8.541/1992.

1. Enquadramento legal dos lançamentos tidos como reflexos: PIS/REPIQUE: art. 3º, § 2º, da LC nº 07/1970 e Regulamento do PIS/PASEP, título 5, capítulo 1, seção 6, I e II; IRF – art. 44 da Lei nº 8.541/1992 c/c o art. 3º da Lei nº 9.064/1995; e CSLL – art. 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/1988; e arts. 38 e 39 da Lei nº 8.541/1992.

Em sua impugnação às fls. 110/122, a contribuinte argüiu em sua defesa, sinteticamente:

1. Preliminarmente solicitou a realização de perícia, bem assim suscitou a nulidade da autuação por a ciência do lançamento haver sido efetuada por via postal, igualmente, por o Auto de Infração haver sido lavrado fora do local onde ocorreram as infrações, bem assim a falta de assinatura da autoridade autuante;
2. No mérito, alega que o lançamento estribou-se numa simples presunção ou em elementos aleatórios e o Imposto sobre a Renda tem como fato gerador o Lucro Real, bem assim que a escrituração contábil feita com observância das formalidades legais faz prova a favor do comerciante. Afirma que o fisco examinou a contabilidade da empresa não tendo encontrado nada de irregular;
3. Aduz que as despesas glosadas foram efetivamente realizadas e são indispensáveis ao desenvolvimento da atividade comercial da impugnante;
4. Expõe que a partir do ano de 1993 tendo a PLANE reduzido suas atividades na área de armazenamento de grãos, alugou a impugnante as unidades armazenadoras, tendo assumido a mesma atividade, no mesmo local, e assumindo toda a estrutura da PLANE, p. ex. com pessoal, veículos etc. por dois anos. Não obstante a antecipação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

dos pagamentos por parte da PLANE, essas despesas operacionais, por força do contrato de mútuo, foram lançadas regularmente em conta-corrente;

5. Entende que se os custos e despesas operacionais são legítimos e pagos diretamente a PLANE, que por sua vez ofereceu à tributação como receita, não há irregularidade a ser caracterizada;
6. Alega que a formalidade exigida pelo Auditor Fiscal de que caberia à PLANE emitir nota fiscal de serviço contra a Líder, torna-se desnecessária à medida que a operacionalidade das partes se acha consignada em contrato. Não procedem as considerações acerca do valo do aluguel fixado em 6% sobre o faturamento, pois tal fato justifica-se por estar a empresa utilizando toda a estrutura operacional da PLANE;
7. Insurge-se contra a aplicação da multa de ofício que entende ser de 50%, bem assim contra a TRD.

Por meio da Decisão DRJ/SPO/SP/Nº 22255/1998 – 11.4725, às fls. 161/170, a autoridade administrativa julgadora de primeira instância decidiu pela procedência dos Autos de Infração objetos do presente processo, cuja ementa transcreve-se a seguir:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – PIS/REPIQUE – IRRF – CSLL

NULIDADE – Tendo sido os autos de infração lavrados com observância dos requisitos legais, improcede a preliminar de nulidade.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA – Considera-se não formulado o pedido que não atender aos requisitos do art. 16, inciso IV do decreto nº 70.235/1972, com a redação do artigo 1º da Lei nº 8.748/1993.

CUSTO OU DESPESA OPERACIONAL – Computam-se na apuração do resultado do exercício, como custo ou despesa operacional, somente os dispêndios documentalmente comprovados.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.



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

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

De acordo com a motivação da R. Decisão da instância a *quo*, a autoridade julgadora administrativa fundamentou o seu julgamento nos seguintes argumentos, em síntese:

1. Foram rejeitadas as preliminares, bem assim o pedido de diligência por ele haver sido formulado como em desacordo com as normas que regem o processo administrativo tributário. No tocante à forma mediante a qual deu-se a ciência, esclarece que a mesma foi pessoal;
2. Não foram acolhidos os contratos para comprovarem os fatos alegados apresentados pela defesa, por a autoridade julgadora haver entendido que somente a cópia dos lançamentos contábeis escriturados no Livro Razão auxiliar, desacompanhado de documentos, papéis ou registros não eram suficientes para corroborar os lançamentos contábeis;
3. Ao contrário do afirmado, os contratos contradizem a contribuinte, lá estão previstos como gastos com aluguel, apenas, uma parcela fixa de 6% sobre o faturamento líquido da unidade armazenadora, bem como a autuada sustenta que na citada cláusula não estaria incluída a utilização, de sua parte, de toda a estrutura operacional da PLANE. Argumenta a autoridade que a própria contribuinte admite a insuficiência da suposta prova para dar suporte ao montante total dos custos lançados;
4. São apresentados questionamentos quanto aos contratos de mútuo no tocante a posição da autuada como mutuante e da PLANE como mutuária, por não corresponder à verdade. Aduz que a duração da pretensa operação de mútuo, de até 5 anos, não condiz com a de locação, seja ela de 10 anos segundo os contratos ou de 2 anos segundo a impugnação;



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

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

5. Destaca que os contratos não mencionam que os recursos mutuados sejam destinados ao pagamento de gastos com manutenção de unidades armazenadoras, pelo contrário, segundo a cláusula primeira, parágrafo único, neles consta que o recurso objeto do mútuo é de livre aplicação da mutuária, não havendo relação com a situação;
6. Os contratos de per si não são suficientes para comprovarem os gastos, bem como a simples falta de emissão de notas fiscais de prestação de serviços não invalida o gasto incorrido se forem apresentadas outras provas da efetividade da prestação;
7. Aduz que as empresa Líder e PLANE pertencem a um mesmo grupo empresarial;
8. Tendo em vista que não foram apresentados argumentos de defesa no tocante ao item 2 do Termo de Verificação – ajustes do lucro líquido – valores de tributos e contribuições não pagos que foram adicionados ao lucro real por serem despesas indedutíveis – no julgamento foi considerado que sobre essa parte não existe litígio;
9. Foram rejeitadas as alegações relativas à aplicação do percentual de 50% para a multa de ofício, bem como no tocante à TRD.

— Às fls. 173, foi juntado o Aviso de Recebimento (AR), no qual consta a data de ciência da decisão a *quo* em 19/05/1999.

Na data de 15/06/1999, mediante a apresentação da petição de fls. 175/188, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário ao Conselho de Contribuintes no qual ratifica os termos da impugnação interposta em primeira instância e arguiu que a Decisão monocrática não pode prosperar tendo em vista que:



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

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

1. Diante dos atos e fatos ensejadores da glosa não restaria outra alternativa senão a realização de perícia contábil ou diligência, cuja realização foi solicitada na impugnação, reitera o seu pedido fazendo a indicação do seu perito;
2. Mais uma vez, argüi a nulidade da autuação por a respectiva ciência ter-se dado por via postal;
3. Suscita a nulidade da Decisão singular por entender que a autoridade julgadora não apresentou, de maneira objetiva e convincente, as causas do indeferimento do pedido da contribuinte, o que caracteriza tal ato daquela autoridade como arbitrário, desmotivado e insensível;
4. No mérito, reitera os mesmos argumentos já apresentados perante a autoridade julgadora singular, inclusive no tocante ao lançamento com base em presunção legal, quanto à efetividade da prestação dos serviços, bem assim com relação à aplicação da multa de ofício e da TRD.

Às fls. 189, consta comunicação da Delegacia da Receita Federal em São Paulo, por meio da qual foi informada a concessão de liminar no sentido de dispensar a recorrente do depósito recursal.

Às fls. 193 foi dado despacho no qual se constata que o crédito tributário que não foi objeto de impugnação foi transferido para o processo de representação de nº 10880.012231/00-89.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ, Relatora,

Tomo conhecimento do Recurso Voluntário interposto, por estar ele tempestivo e a face a liminar concedida em Mandado de Segurança no sentido da dispensa do depósito recursal previsto na MP nº 1.621/1997, art. 33.

Após a análise minuciosa das peças processuais passo a examinar o Recurso Voluntário em confronto com os termos da R. Decisão proferida em primeira instância, com a exigência do crédito tributário constantes nos autos e com o melhor direito aplicável à espécie, concluindo que se encontra *sub judice*, nessa instância, a discussão de questões fáticas e probatórias relativas, apenas, a glosa dos custos que foram considerados pela autoridade fiscal como não comprovados.

Constata-se que inexistente qualquer prejudicial que possa obstar a apreciação dos autos por esse colegiado uma vez que a R. Decisão a *quo* encontra-se revestida da forma e do conteúdo exigidos pelas normas materiais e aquelas reguladoras do Processo Administrativo Tributário Federal, não merecendo reparos no tocante a essa parte. Igualmente, verifica-se que foram atendidos, plenamente, o devido processo legal e prestigiados os princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa.

Ab initio, serão rejeitadas as preliminares suscitadas pela recorrente com base nos motivos a seguir expostos.

No tocante à preliminar argüida com relação ao indeferimento do pedido de perícia formulado, não assiste razão à recorrente pois de acordo com as normas que regulam o Processo Administrativo Tributário a autoridade julgadora poderá indeferir os pedidos de perícia apresentados pelo sujeito passivo desde que entenda ser prescindível



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

a sua realização, devendo, entretanto, demonstrar no seu julgamento os motivos que justificaram a decisão. Nesse sentido não merece reparos a R. Decisão *a quo*.

Saliente-se, entretanto, que do exame das peças processuais efetivamente constata-se a prescindibilidade e a desnecessidade de tal procedimento uma vez que os elementos do processo já são suficientes para demonstrar a ocorrência da infração imputada e para a formação da livre convicção das autoridades julgadoras, não se justificando a realização de perícia para apuração de outros fatos e de novas provas. Nesse momento do curso processual bastaria à recorrente apresentar provas do seu alegado direito e não pretender inverter o ônus para as autoridades administrativas do Fisco.

As autoridades fiscais lançadoras procederam a um cuidadoso trabalho no sentido de construir os elementos que serviram de fundamento para o lançamento e a recorrente em nenhum momento do curso do procedimento ou processo fiscal logrou provar de forma plena e de modo inequívoco as suas alegações, quer perante a autoridade julgadora *a quo* quer perante esse colegiado, preferindo, argüir, em seu favor, apenas, frágeis argumentos, destituídos de qualquer respaldo fático ou legal. Em relação a tais argüições nada há que possa favorecer contribuinte. Nesse sentido, igualmente, nada há que ser oposto ao lançamento ou à motivação da Decisão *a quo*.

Adentra-se, aqui, no campo do ônus probatório na relação jurídico-tributária.

Para o enquadramento e caracterização de uma relação como jurídico-tributária é imprescindível que haja a prova irrefutável de que os fatos da vida real transmudaram-se efetivamente em fatos geradores de tributos pela respectiva subsunção à hipótese de incidência prevista em abstrato na lei, qual a sua quantificação e qual o momento da incidência do imposto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

Os fatos tributários não são notórios que prescindem de prova, prevalece, sempre, no processo administrativo-tributário, a máxima *onus probandi incumbit ei qui dicit*. Portanto, aquele que argüi direito em seu favor deverá demonstrar e provar esse direito, seja ele o sujeito ativo seja ele o sujeito passivo da relação jurídico-tributária.

Acerca do dever/ônus probatório no processo administrativo-tributário, portanto, é importante concluir que ele incumbe a quem acusa ou tem interesse em provar o seu direito. Desse modo, salvo nos casos de presunções legais, ele recai inicialmente à autoridade administrativa lançadora, no sentido de provar a prática das irregularidades imputadas ao sujeito passivo. Contudo, igualmente, ao sujeito passivo da relação jurídico-tributária, no exercício do seu amplo direito de defesa, incumbe apresentar provas em contrário, irrefutáveis e inequívocas, suficientes a elidir a imputação no sentido de desconstituir o lançamento de ofício e demonstrar em seu favor o desacerto da autuação.

São magistrais as lições do Dr. Luiz Henrique Barros de Arruda (Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Resenha Tributária, 1994, p.24), sobre o ônus da prova, o qual entende que:

"Por derradeiro, destaque-se que a atribuição do ônus da prova ao Fisco não o impede de efetuar o lançamento de ofício, com base nos elementos de que dispuser, quando o contribuinte, obrigado a prestar a declaração ou intimado a informar sobre fatos de interesse fiscal de que trata ou deva ter conhecimento, se omite, recusa-se a fazê-lo, ou o faz insatisfatoriamente. Assim, inclusive, o autorizam os arts. 148 e 149 do CTN e 889, 894 e 895 do RIR/94."

É pertinente, também, a opinião do Dr. Luís Eduardo Schoueri (*Presunções Simples e Indícios no Procedimento Administrativo Fiscal* ". In Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Dialética, vol 2, p. 81):

"O ônus da prova é regulado em nosso Ordenamento, nos termos do artigo 333 do Código de Processo Civil, que assim dispõe:

'Art. 333 – O ônus da prova incumbe:



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

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

I – ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito.'

Com efeito, como ensinam Tipke e Kruse, também no Direito Tributário prevalecem as regras do ônus objeto da prova que – excetuados os casos em que a lei dispuser em diferentemente – impõem caber o dever de provar o alegado à parte de quem a norma corre."

É importante salientar, ainda, que todas as operações, transações e os registros contábeis da pessoa jurídica, especialmente os desembolsos, gastos, custos ou despesas, deverão estar respaldados em documentais hábeis, idôneos e irrefutáveis, para que possam fazer prova a favor do seu direito, do contrário, poderão ser impugnados pelas autoridades fiscais administrativas.

Desse modo, descabe razão à recorrente tendo em vista que inexistente nos autos qualquer vício, prejuízo ou cerceamento ao direito de defesa, no tocante ao indeferimento do pedido de perícia, pois é cristalina a desnecessidade de que sejam procedidas novas investigações, uma vez que quaisquer outros elementos probatórios que porventura existissem e fossem aptos a elidir a imputação, como a prova do efetivo pagamento ou da inequívoca prestação dos supostos serviços já poderiam ter sido carreados ao processo pela defesa. Ao contrário, as provas do processo não contraditadas pela recorrente demonstram a ocorrência da infração imputada.

Relativamente à preliminar argüida, de nulidade do Auto de Infração por a ciência do lançamento ter se dado supostamente por via postal, mais uma vez, equivocase a recorrente tendo em vista que do exame das peças de fls. 02 – Auto de Infração – e de fls. 106 do processo, constata-se que a ciência do lançamento de ofício foi dada sob a forma pessoal, ao próprio procurador da pessoa jurídica. Ressalte-se que inexistente qualquer afronta ao contraditório ou à ampla defesa, nada havendo a ser questionado pela recorrente. Impende esclarecer, também, que mesmo que a ciência tivesse se dado por via postal, ainda assim, tal forma de comunicação dos atos administrativos é perfeitamente legal e legítima segundo as normas que regem a espécie.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

Quanto a nulidade por a lavratura do Auto de Infração supostamente ter sido efetuada em desacordo com as normas do Processo Administrativo Tributário, melhor sorte não protege à recorrente tendo em vista que de acordo com os já citados documentos de fls. 02 e 106, a lavratura dos instrumentos de lançamento além de conterem e especificarem o local da respectiva lavratura tal procedimento foi efetuado no próprio domicílio fiscal da pessoa jurídica, cujo endereço foi por ela mesmo indicado na sua impugnação de fls. 110 e no Recurso Voluntário às fls. 174.

No Recurso Voluntário, ainda, foi suscitada preliminarmente a nulidade da Decisão do julgador administrativo de primeira instância por a recorrente haver entendido, equivocadamente, que aquela autoridade não justificou devidamente o indeferimento do pedido de perícia. Da análise do R. julgado, bem assim das peças processuais, não merece reparo o citado *decisum* haja vista que inexistente qualquer vício que possa inquirir de nulidade o julgamento *a quo*, o qual foi proferido em boa e devida forma consoante as leis formais e materiais e nele constam os requisitos essenciais que preenchem as exigências legais para a perfectibilidade do instrumento decisório.

Rejeitadas as preliminares.

NO MÉRITO, a recorrente insurge-se contra o lançamento arguindo estar ele respaldado em presunções legais. Mais uma vez equivoca-se a recorrente haja vista que os fatos considerados como infração e objeto de autuação dizem respeito à falta de comprovação de custos ou despesas operacionais. Tal infração encontra-se devidamente capitulada na lei fiscal e não guarda qualquer correlação com presunções sejam humanas ou legais.

Na hipótese *sub judice*, a pessoa jurídica foi chamada a comprovar os valores constantes dos seus registros contábeis a título de gastos e dispêndios e não logrou apresentar provas suficientes a demonstrarem a efetividade do gasto ou da suposta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

prestação de serviço. Nesse sentido, o Regulamento do Imposto sobre a Renda/1980 (matriz legal - Decreto-lei nº 1.598/1977, art. 9º, e seu § 1º), expressamente reconhece o poder conferido à autoridade fiscal com vista à verificação do cumprimento das obrigações tributárias:

"Art. 174. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º. 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."

Analisando-se os elementos acostados ao processo, constata-se que não assiste razão à recorrente nos argumentos trazidos à colação, tendo em vista, que ela não logrou apresentar provas do seu direito, em relação aos gastos objeto de glosa pela autoridade fiscal.

É patente que o ônus de apresentar provas no sentido de demonstrar a efetividade do gasto e o respectivo direito à dedução caberia à recorrente, pois o sujeito passivo da relação jurídico-tributária tem o dever de comprovar, por documentos hábeis e idôneos, todas as suas operações e transações, o que não foi cumprido pela mesma. No caso ora apreciado, a recorrente não trouxe qualquer prova que pudesse demonstrar o direito por ela alegado ou que conseguisse elidir a imputação.

Não são suficientes para provar o direito à dedução dos gastos os simples registros contábeis que necessitam estar, eles próprios, lastreados em provas documentais hábeis, não sendo cabível à recorrente querer inverter para a autoridade fiscal a necessidade de investigar e ir em busca de provas para desconstituir a imputação quando ela mesma não logrou infirmar a autuação.



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

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

Impende salientar que as despesas e os serviços foram supostamente prestados por uma pessoa jurídica pertencente ao mesmo grupo empresarial, cuja comprovação dos gastos deu-se, apenas, por meio de simples contratos particulares firmados entre essas pessoas jurídicas, consoante documentos de fls. 25/27, 31/32 e 38 a 103.

Aduz também a recorrente que é absurdo o lançamento, haja vista que as despesas, em sua maioria, efetivamente correspondem a gastos que se configuram como despesas necessárias, usuais e normais. Novamente, não há como se abrigar as arguições da recorrente, visto que desprovidas de respaldo documental, não merecendo reparos a decisão de primeiro grau, haja vista que a legislação fiscal não reconhece gastos da pessoa jurídica que por não estarem comprovados que passam a configurar dispêndios efetuados por mera liberalidade.

Efetivamente, do exame dos documentos constantes no processo conclui-se que os gastos objeto da glosa não estão suficientemente provados a fim de demonstrar a sua efetivação e que preenchem os requisitos de admissibilidade exigidos pela legislação.

Analisando os fatos autuados à luz da legislação que rege a matéria conclui-se pelo acerto da autuação, haja vista os termos do artigo 191 e seus parágrafos do RIR/80 (Matriz Legal - Lei 4.506/64, Art.47), bem como consoante a interpretação adotada pela Administração Tributária para o assunto, que de acordo com o artigo 100 do CTN é norma complementar da legislação tributária.

De acordo com o entendimento unânime e pacífico acerca da matéria, constata-se que o conceito legal de despesas operacionais trouxe no seu bojo requisitos essenciais, de usualidade, normalidade e necessidade para a atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora, a serem preenchidos, sob pena de sua descaracterização



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

como despesa dedutível para fins da determinação do Lucro Real, base de cálculo do Imposto sobre a Renda. Também, a fim de que possam ser dedutível, é exigida a comprovação do gasto ou dispêndio através de documentos hábeis e idôneos, consoante pareceres normativas a seguir transcritos, parcialmente:

PN CST Nº32/81:

Item 4 - " Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras dos rendimentos."

Item 5 - " Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio."

PN CST nº 18/85:

Item 8.1 - "O vigente Regulamento do Imposto de Renda prevê que, para efeito de dedutibilidade na determinação do lucro real, as despesas da pessoa jurídica devem atender ao requisito de necessidade (art. 191), assim entendido o dispêndio que for essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras dos rendimentos".

Então, para que uma despesa se configure como dedutível é imprescindível que se demonstre e prove a sua efetividade e a estrita conexão do gasto com a atividade explorada e a respectiva vinculação aos objetos da pessoa jurídica, como também que atenda as condições legais revestindo-se do caráter de normalidade e usualidade no tipo de transação. Para tanto, o dispêndio deverá estar lastreado e comprovado por documentos hábeis e idôneos através dos quais se possam reunir os elementos materiais necessários a identificar e individualizar, com certeza e precisão, o adquirente, o prestador do serviço e indiquem a causa que justificou o pagamento para que se possa dar como preenchidos os requisitos exigidos legalmente.

De acordo com a fundamentação acima exposta fica evidenciado que não há como subsistirem as razões trazidas, pela recorrente, pois, em nenhum momento do curso processual os elementos probantes conseguiram demonstrar, inequivocamente, a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.000389/97-76
Acórdão nº : 103-20.588

efetividade da prestação do serviço e a íntima correlação entre os fatos, gastos e respectivo vínculo à empresa e com a atividade por ela desenvolvida. Igualmente, não há como se verificar a necessidade efetiva dos mesmos à manutenção da fonte e à produção dos respectivos rendimentos, constituindo-se, portanto, em prática de gastos por mera liberalidade da empresa para os quais não existe qualquer limitação.

A lei fiscal não impõe restrições à liberdade da pessoa jurídica em eleger o destino a ser dado aos seus recursos ou quais gastos serão efetuados, entretanto, o que a lei fiscal procura resguardar é que através de tais dispêndios não se reduza indevidamente o resultado da pessoa jurídica e, conseqüentemente, a base de cálculo do Imposto sobre a Renda com valores que não sejam necessários ou estejam diretamente relacionados à respectiva atividade

Com relação à insurgência relativa à imposição da multa de ofício, ao contrário do afirmado pela recorrente, está perfeitamente correto o percentual aplicado de 75% no lançamento *ex officio*, tendo em vista que em benefício dela foi adotado esse percentual, em prestígio à retroatividade benigna da lei tributária *ex vi* do artigo 106 do CTN, pois a multa vigente à época da prática da infração na verdade era de 100%.

Melhor sorte não abriga à insurgência contra a suposta aplicação da TRD tendo em vista que por o lançamento ser relativo aos exercícios de 1995 e 1994, nos respectivos cálculos não foi aplicado qualquer valor àquele título.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 22 de maio de 2001


MARY ELBE GOMES QUEIROZ
17

