



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Recurso nº : 138.020 - EX OFFICIO  
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1996  
Recorrente : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I  
Interessado(a) : EDITORA CARAS S.A.  
Sessão de : 12 de setembro de 2005  
Acórdão nº : 103-22.081

Processo Administrativo Fiscal - Renúncia expressa e irrevogável à Impugnação - Adesão ao parcelamento especial da Lei nº 10.684, de 2003.

Incabível o conhecimento de impugnação, por perda de objeto, face à desistência expressa e irrevogável à discussão administrativa, por opção ao parcelamento especial previsto na Lei nº 10.684, de 2003.

Nulidade da Decisão de primeira instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 10ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO/SP I.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DECLARAR a nulidade da decisão de primeira instância, por perda de objeto, em virtude de prévia opção pelo parcelamento especial do crédito tributário, de que trata a Lei nº 10.684/2003, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 OUT 2005

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

Recurso nº : 138.020 - *EX OFFICIO*  
Recorrente : EDITORA CARAS S.A

## RELATÓRIO

### A EXIGÊNCIA FISCAL

Em procedimento fiscal contra a empresa EDITORA CARAS S.A, com sede em São Paulo – SP, foram lavrados, em 29/09/99, autos de infração referentes a:

a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, fls. 4.950/4.955, no valor total de R\$ 1.774.149,08;

b) Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, fls. 4.956/4.959, no valor total de R\$ 1.650.548,96; e

c) Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, fls. 4.960/4.964, no valor total de R\$ 423.183,48.

Os referidos valores incluem além de IRPJ, IRRF e CSLL, multa de ofício de 75% e juros calculados até 31/08/1999.

O lançamento de ofício correspondente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ originou-se, conforme descrição dos fatos do Auto de Infração de fls. 4.953/4.955, de glosas de custos e despesas, explanadas no Termo de Verificação e Constatação Fiscal – IRPJ de fls. 4.907/4.947, no valor total de R\$ 2.230.247,72, sendo: 1) R\$ 1.800.081,73 por falta de comprovação; 2) R\$ 421.803,37 por serem considerados desnecessários; 3) R\$ 6.921,99 e 4) R\$ 1.402,46 por dedução indevida – bens do ativo permanente; e 4) R\$ 38,17 por serem considerados indedutíveis – multa de trânsito.

Os demais lançamentos de ofício, relativos ao IRRF e à Contribuição CSLL, conforme descrição dos fatos do Auto de Infração de fls. 4959 (IRRF) e 4963/4964 (CSLL), foram realizados em decorrência da fiscalização do IRPJ, na qual as referidas infrações ocasionaram insuficiência na determinação da base de cálculo deste imposto (IRRF) e desta contribuição (CSLL).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

### A IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as referidas exigências, a atuada apresentou, tempestivamente, a Impugnação de fls. 4.969/4.987.

### RENÚNCIA À IMPUGNAÇÃO – PARCELAMENTO ESPECIAL

Às fls. 5.172 dos autos do presente processo, consta pedido de desistência da impugnação, formulado pela contribuinte, recepcionado pela DERAT/SP em 31/07/2003, com vista à opção pelo parcelamento especial previsto na Lei nº 10.684, de 30/05/2003.

### O JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Apreciando a referida impugnação, a 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo-I/SP prolatou o Acórdão DRJ/SPOI nº 3.829, de 22/08/2003, fls. 5.174/5.210, cuja ementa dispõe:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1995

Ementa: **DESPESAS. COMPROVAÇÃO. DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS.**

Os custos e as despesas contabilizados pela empresa devem estar comprovados com documentos hábeis e idôneos. Exigência mantida em parte.

**DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. NECESSIDADE PARA A ATIVIDADE DA EMPRESA. ÔNUS DA PROVA.**

A dedutibilidade das despesas está condicionada à comprovação de sua necessidade às atividades da empresa. Existindo presunção a favor da contribuinte, cabe ao Fisco o ônus da prova em contrário. Exigência exonerada.

**BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUÇÃO INDEVIDA COMO DESPESAS.**

O custo de aquisição de bens do ativo permanente deverá ser ativado, não podendo ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a 394,13 UFIR diária, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

**MULTAS DE TRÂNSITO. INDEDUTIBILIDADE.**

As multas de trânsito, por não se revestirem das condições de normalidade e usualidade, características exigidas para as despesas operacionais, são indedutíveis na apuração do lucro real.

**DEMAIS TRIBUTOS (CSLL E IRRF). MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.**

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à real ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

Lançamento Procedente em Parte.”

As considerações que fundamentaram as conclusões do aludido Acórdão são as seguintes:

“94. Tendo sido a impugnação ao Auto de Infração apresentada com a observância do prazo estipulado no artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, dela tomo conhecimento.

**DA DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS**

95. Para se aferir a dedutibilidade de despesas há que se considerar, em especial, o disposto no artigo 187 da Lei nº 6.404/76 (Lei das S.A.) e no artigo 242 do RIR/94, *in verbis*:

**RIR/94:**

*“Art. 242 - São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506/64, art. 47).*

*§ 1º - São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506/64, art. 47, § 1º).*

*§ 2º - As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais nos tipos de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506/64, art. 47, § 2º).”*

**Lei nº 6.404/76:**

*“Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:*

*I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;*

*II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;*

*III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;*

*IV - o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais; (Redação dada pela Lei nº 9.249, de 26.12.1995)*

*V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

VI - as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados;

VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

§ 2º O aumento do valor de elementos do ativo em virtude de novas avaliações, registrados como reserva de reavaliação (artigo 182, § 3º), somente depois de realizado poderá ser computado como lucro para efeito de distribuição de dividendos ou participações."

96. Para conformar-se ao conceito técnico de despesa, no especial sentido que lhe dá a legislação do Imposto de Renda, deverá o dispêndio, simultânea e inequivocamente, ser lícito, necessário, usual ou normal, efetivo e documentado. Deve ainda, a teor do artigo 187 da Lei nº 6.404/76, §1º, letra b, ter relação direta com as receitas e rendimentos da empresa.

97. A ausência ou falha em qualquer dos requisitos retro elencados impossibilita o incurso do ato ou fato econômico à categoria de despesa, permanecendo mero dispêndio, aquém da possibilidade de dedução no sistema jurídico-tributário de determinação do lucro tributável. Destaque-se que o ato ou fato deve estar acompanhado de documentação hábil e idônea, sempre que possível de emissão de terceiros, de forma que permita a identificação precisa da natureza, competência contábil e demais circunstâncias materiais do serviço contra-prestado, e que, portanto, faculte o escrutínio de seus demais requisitos: licitude, necessidade, materialidade, etc.

98. Considerando que as despesas têm o condão de reduzir o lucro líquido e, conseqüentemente, o crédito tributário, é ônus da contribuinte comprová-las. Nesse sentido, podemos destacar o ensinamento doutrinário de Antônio da Silva Cabral (Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, 298), *in verbis*:

*"Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: 'a quem alega alguma coisa, compete prová-la'. (...)*

*Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte" (...)* (grifei)

99. Especificamente quanto às despesas com brindes, há que se observar que estas passaram a ser obrigatoriamente indedutíveis apenas a partir de 01/01/96, por força do disposto no artigo 13, inciso VII, da Lei nº 9.249/95. No ano-calendário de 1995, objeto da presente autuação, as despesas com brindes poderiam ser dedutíveis, observando-se o disposto no artigo 311 do RIR/94



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

100. Expostas as condições gerais de dedutibilidade de despesas, passamos a analisar o presente caso.

**CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADOS**

101. Após ser intimada a apresentar a documentação de inúmeras contas (intimações nº 3 – fl. 82 e nº 5, fl. 2916), a contribuinte juntou aos autos os documentos que demonstra na tabela de fls. 5190/5191.

102. Reintimada a apresentar a documentação faltante (intimação nº 6, fls. 4363 a 4414), a contribuinte juntou aos autos os documentos de fls. 4415 a 4904.

103. Analisando a documentação apresentada, a fiscalização glosou, conforme descrito às fls. 4907 a 4915 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, e discriminados no demonstrativo de fls. 4922 a 4947, por falta de comprovação (“Documentação não apresentada” ou “Documentação não comprova o dispêndio”), os custos e despesas que demonstra na tabela de fls. 5191.

Glosa por a documentação não comprovar o dispêndio

104. A glosa de despesas devido à documentação não comprovar o dispêndio (total de R\$ 1.382.419,30), deve-se ao fato de se tratar de:

- Notas fiscais e/ou recibos sem identificação da contribuinte (razão social, CNPJ);
- Tickets e/ou cupons de máquinas;
- Notas fiscais e/ou boletos bancários em nome de terceiros cuja relação com a empresa não foi comprovada;
- Papéis internos da empresa solicitando o pagamento/reembolso de despesas, sem a correspondente documentação;
- Ingressos de “GP de Fórmula 1” sem identificou de valor e de quem os usou;
- Recibo de aluguel ou de depósito desacompanhado do respectivo contrato de locação;
  - Notas fiscais de serviços de locação de veículos “conforme contrato”, desacompanhada dos mesmos;
  - Tickets de estacionamento sem identificação da placa e/ou veículo, ou veículo não relacionado no Ativo da empresa;
  - Notas de débito da acionista, sem apresentação de contratos os acordos que identifiquem os critérios de rateio e/ou comprovem que tais gastos foram realizados pela contribuinte ou no seu interesse;
  - Notas fiscais de combustível sem a identificação da placa do veículo que foi abastecido;
  - Notas fiscais cuja descrição se restrinja à expressão “prest. serviços” ou “serviços de propaganda”, sem comprovação da efetiva prestação do serviço;
- Cartas informando o vencimento de cobrança bancária, sem valores e, em alguns casos, sem endereçamento à empresa;
- Relação de despesas de farmácia, sem a correspondente nota fiscal com a discriminação dos produtos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

- Relatórios de viagens, desacompanhados de documentação comprobatória, ou acompanhada com notas fiscais e/ou recibos sem identificação da contribuinte ou em nome de terceiros cuja relação com a empresa não foi comprovada;
- Documentos em língua estrangeira sem a correspondente tradução;
- Ingressos para shows, sem identificação de quem os usou;
- Contas de luz e/ou telefone em nome de terceiros, sem apresentação de contrato de aluguel;
- Recibo de pagamento de direitos abrangidos no Contrato de Licença de Uso e Imagem e Outras Avenças, desacompanhado de respectivo contrato;
- Ordem de pagamento referente a direitos autorais, sem apresentação de qualquer documento que comprove o fechamento de câmbio;
- Ordem de pagamento referente a recolhimento de Imposto de Renda sobre pagamento de direitos autorais, sem apresentação do respectivo DARF;
- Notas de débito referentes a recuperação de despesas com transporte especial da publicação "Caras", sem apresentação de contrato de prestação de serviços que indicasse o rateio de despesas, nem que os valores alegados foram efetivamente gastos;

105. Correto o entendimento da fiscalização, pois os documentos com as características acima mencionadas não são hábeis a comprovar as despesas e/ou sua dedutibilidade para fins fiscais.

106. Com relação aos documentos apresentados pela contribuinte na impugnação (constantes dos Volumes 13 e 14, e de outras duas caixas), há que se observar que os constantes das duas caixas (relativos à glosa por a documentação não comprovar o dispêndio) são apenas cópia dos documentos já apresentados à fiscalização, e corretamente rejeitados, e em nada acrescentam a este julgamento. Apenas alguns documentos não haviam sido apresentados, e serão por nós analisados.

Doc. 20 (fls. 5086 a 5089)

107. Esse documento visa a comprovar uma despesa de R\$ 25.950,00 (fl. 5086). A contribuinte apresenta o contrato de fls. 5087 e 5088 e o recibo de fl. 5089. Ambos mencionam o pagamento de US\$ 30.000,00. Não demonstrando a contribuinte a relação entre este valor e o glosado pela fiscalização, há que se manter a glosa.

Doc. 23 (fls. 5106 a 5115)

108. Esse documento visa a comprovar uma despesa de R\$ 38.720,00 e o IRRF de R\$ 12.906,67 (fl. 5106). A impugnante junta o contrato de fls. 5107 e 5108, e a fatura de fl. 5109, ambos em língua estrangeira. No entanto, traz o contrato de fechamento de câmbio (fls. 5112, 5114 e 5115) e o DARF com o recolhimento do IRRF (fl. 5113), comprovando as despesas. Assim, há que se restabelecer os valores glosados (R\$ 38.720,00 e R\$ 12.906,67).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

Doc. 24 (fls. 5116 a 5121)

109. Esse documento visa a comprovar duas despesas de R\$ 25.000,00 (fl. 5116). A contribuinte apresenta os documentos de fls. 5117 a 5121, nos quais não consta o contrato de locação mencionado nos recibos de fls. 5117 e 5118. Assim, há que se manter a glosa.

Docs. 25 a 27 (fls. 5122 a 5146)

110. Esses documentos visam a comprovar as despesas de R\$ 23.825,00 (fl. 5122), R\$ 23.955,00 (fl. 5130) e R\$ 12.031,25 (fl. 5139). A contribuinte apresenta os documentos de fls. 5123 a 5129, 5131 a 5138, e 5140 a 5146, que comprovam os dispêndios. Assim, há que se restabelecer os valores glosados (R\$ 23.825,00, R\$ 23.955,00 e R\$ 12.031,25).

Doc. 29 (fls. 5154 a 5156)

111. Esse documento visa a comprovar uma despesa de R\$ 5.000,00 (fl. 5154). A contribuinte junta os documentos de fls. 5155 e 5156, sem, no entanto, apresentar o contrato de locação da casa mencionada no recibo de fl. 5155. Assim, há que se manter a glosa.

Doc. 30 (fls. 5157 a 5159)

112. Esse documento visa a comprovar uma despesa de R\$ 800,00 (fl. 5157). A impugnante junta os documentos de fls. 5158 e 5159, comprovando o dispêndio. Assim, há que se restabelecer o valor glosado (R\$ 800,00).

Docs. 31 a 33 (fls. 5160 a 5168)

113. Esses documentos, aparentemente, visam a comprovar as despesas de R\$ 5.119,86 e R\$ 12.983,47 (fl. 5163). A impugnante junta os documentos de fls. 5160 a 5162, e 5164 a 5168. No contrato de fls. 5160 a 5162, item 3 – Remuneração, consta que *“Pelos serviços prestados a DINAP fará jus a uma remuneração correspondente a quantidade de publicações distribuídas, conforme tabela vigente à época”*. A contribuinte não apresenta a “tabela vigente à época” para que se possa aferir o rateio de despesas. Cumpre observar que a declaração de fl. 5168, genérica, não se presta a esse papel. Assim, como bem salienta o Auditor Fiscal autuante à fl. 4915, *“são indedutíveis simples notas de débito referentes a recuperação de despesas com transporte especial da publicação “Caras”, quando não foi apresentado nenhum contrato de prestação de serviços que indicasse o rateio de despesas, nem que os valores alegados foram efetivamente gastos”*, de modo a se manter a glosa.

Total de despesas restabelecidas

114. Desse modo, do total de R\$ 1.382.419,30, glosado pela fiscalização por a documentação apresentada pela contribuinte não comprovar o dispêndio, há que restabelecer o montante de R\$ 112.237,92 (R\$ 38.720,00 + R\$ 12.906,67 + R\$ 23.825,00 + R\$ 23.955,00 + R\$ 12.031,25 + R\$ 800,00), mantendo-se a glosa do valor de R\$ 1.270.181,38 (R\$ 1.382.419,30 – R\$ 112.237,92).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

Glosa por falta de apresentação de documentação

115. Quanto aos valores glosados por falta de apresentação de documentação (total de R\$ 417.662,43), há que se analisar os documentos (constantes dos Volumes 13 e 14, e de outras duas caixas) juntados aos autos pela contribuinte.

116. Como já mencionado, a grande maioria desses documentos é cópia dos documentos já apresentados à fiscalização. Neste item (despesas glosadas por falta de apresentação de documentos, identificadas com a sigla NA = Não Apresentada) devemos nos ater apenas aos documentos não apresentados durante a ação fiscal, mas só com a impugnação. Passemos, então, à análise desses documentos.

Doc. 21 (fls. 5090 a 5099)

117. Esse documento visa a comprovar uma despesa de R\$ 40.049,42 (fl. 5090). A impugnante junta a nota fiscal de entrada (fl. 5091), a demonstração do custo de importação (fl. 5092), a Declaração de Importação (fls. 5093 a 5096), e o contrato de fechamento de câmbio (fls. 5097 a 5099). Tais documentos comprovando o dispêndio. Assim, há que se restabelecer o valor glosado (R\$ 40.049,42).

Doc. 22 (fls. 5102 a 5105)

118. Esse documento visa a comprovar despesas no total de R\$ 8.278,24 (fl. 5102). A impugnante junta as notas fiscais de fls. 5103 a 5105 (total de R\$ 8.278,24), que comprovam o dispêndio. Assim, há que se restabelecer o valor glosado (R\$ 8.278,24).

Docs. 28 (fls. 5147 a 5153)

119. Esse documento visa a comprovar uma despesa de R\$ 12.100,00 (fl. 5147). A contribuinte apresenta os documentos de fls. 5148 a 5153, que comprovam o dispêndio. Assim, há que se restabelecer o valor glosado (R\$ 12.100,00).

Documentos constantes das 2 caixas juntadas aos autos

120. Observa-se que não são muitos os documentos relativos às despesas glosadas por falta de apresentação de documentação. A própria contribuinte, nos documentos constantes das 2 caixas que acompanham o presente processo, destaca em amarelo inúmeros lançamentos constantes do Razão com a sigla NA, com a observação "não localizado". Em outros casos, a contribuinte marca com um sinal os documentos apresentados, marca esta inexistente para a maioria dos valores glosados com a sigla NA.

121. Analisando os documentos constantes das 2 caixas, relativos às despesas glosadas por falta de apresentação de documentação, verificamos que alguns comprovam o dispêndio, e outros não, conforme tabela abaixo, fls. 5195/5202.

Obs: No "Total comprovado" (R\$ 16.723,91) não constam as despesas da conta Bord. Coml. – Brindes, nos montantes de R\$ 40.049,42, R\$ 8.278,24 e R\$ 12.100,00 (páginas do Razão nºs 2450, 2462 e 2468, respectivamente) pois esses valores já foram considerados, e exonerados, quando da análise dos docs. 21, 22 e 28.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

Total de despesas restabelecidas

122. Desse modo, do total de R\$ 417.662,43, glosado pela fiscalização por falta de apresentação de documentação, há que restabelecer o montante de R\$ 71.151,57 (R\$ 40.049,42 + R\$ 8.278,24 + R\$ 12.100,00 + R\$ 16.723,91), mantendo-se a glosa do valor de R\$ 340.510,86 (R\$ 417.662,43 – R\$ 71.151,57).

**CUSTOS OU DESPESAS NÃO NECESSÁRIOS**

123. Analisando a documentação apresentada pela contribuinte (intimações nºs 3, 5 e 6), a fiscalização glosou, conforme descrito às fls. 4915 a 4919 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, e discriminados no demonstrativo de fls. 4922 a 4947, por serem considerados desnecessários, os custos e despesas que demonstra na tabela de fls. 5203.

124. A verificação se determinada despesa é ou não necessária à atividade da empresa deve ser feita *in concreto*, ou seja, analisando-se caso a caso, à luz do objeto social da empresa, de seu *modus operandi* para a obtenção de sua receita operacional.

125. No presente caso, observa-se que, segundo o Capítulo I, artigo 3º, de seu Estatuto Social (fls. 22 e 23), a contribuinte tem por objetivo social "*a atividade editorial gráfica e a prática do comércio em geral, edição, compra e venda, importação e exportação de livros, revistas, jornais, publicações técnicas, discos e fitas de som e imagem e todos os artigos congêneres, inclusive artefatos de papelaria, jogos e brinquedos, explorando paralelamente a propaganda e a publicidade comercial, podendo praticar todos os atos necessários ao cumprimento de sua finalidade*".

126. Destaque-se, ainda, que é fato notório que a contribuinte produz a Revista Caras, e que esta tem, inegavelmente, características muito peculiares, que a diferencia de outras publicações. Fixa seu enfoque em reportagens com personalidades nacionais e estrangeiras, no Brasil e no exterior, promovendo, inclusive eventos, os quais servem de apoio às reportagens e à publicidade da revista.

127. Aquilo que é considerado desnecessário para uma empresa pode ser necessário a outra. Apenas a título de exemplo, como bem salientou a contribuinte em sua impugnação, a aquisição de camarotes para o carnaval é desnecessária, em se tratando de empresa industrial ou comercial, mas, em princípio, pode ser considerada necessária à atividade da autuada, devido às suas características peculiares.

128. No caso específico da contribuinte são verossímeis as suas alegações, havendo uma presunção *hominis* (simples ou comum) de que os gastos por ela efetuados, e glosados pela fiscalização por esta os considerar desnecessários, são necessários à sua atividade.

129. Sobre as presunções, há que se destacar o ensinamento de Gilberto de Ulhôa Canto (Presunções no Direito Tributário, Resenha Tributária, São Paulo – SP, 1991, pág. 3 e 4):



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

"2.2. Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou de decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da conseqüência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexos causal lógico que o liga aos dados antecedentes.

2.3. As presunções podem ser, segundo a sua origem, a) simples ou comuns, quando inferidas pelo raciocínio do homem a partir daquilo que ordinariamente acontece, ou b) legais ou de direito, quando estabelecidas na lei. Em ambos os casos terá de haver nexos causal entre as duas situações (a atual e a conseqüente); a diferença entre eles consiste apenas em que no segundo é a lei que recorre à presunção, enquanto que no primeiro é o seu aplicador ou intérprete que a formula. Daí, a conseqüente distinção entre as duas figuras possíveis da presunção, a que incide na própria elaboração da norma (direito substantivo) e a que constitui modalidade probatória (direito adjetivo).

2.4. Segundo a sua força, as presunções podem ser a) relativas (*juris tantum*) ou absolutas (*juris et de jure*). Nas do primeiro tipo a norma é formulada de tal maneira que a verdade legal enunciada pode ser elidida pela prova de sua irrealidade. Nas do segundo tipo, pelo contrário, tem-se como certo aquilo que a norma previu, até mesmo em face da eventual prova de que na realidade a previsão deixou de materializar-se."

130. Cabe, ainda, reproduzir o que diz José Luiz Bulhões Pedreira, em Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas (JUSTEC-RJ-1979-pág.806), que muito bem representa a doutrina predominante sobre a matéria:

"O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova; invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa), provar que o fato presumido não existe no caso" (grifei).

131. Assim, existindo presunção (*hominis*) a favor da contribuinte, no sentido de que as despesas objeto deste item sejam necessárias, o ônus da prova em contrário cabe ao Fisco. Não trazendo o Fisco aos autos provas e/ou argumentos sólidos de que tais despesas sejam, realmente, desnecessárias, há que se exonerar a contribuinte da tributação relativa a essas despesas, cuja glosa totalizou R\$ 421.803,37.

#### BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESAS

132. Por considerar que se tratava da hipótese de bens de vida útil superior a 1 ano e custo unitário de aquisição superior a 394,13 UFIR, e que, portanto, deveriam ser contabilizados no "Ativo", a fiscalização glosou os valores abaixo relacionados (total de R\$ 6.921,99), da conta "Materiais diversos": Considerando que esses bens (classificáveis no "Ativo") deveriam ser corrigidos monetariamente, a fiscalização apurou,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

ainda, saldo credor de correção monetária, tributável, no montante de R\$ 1.402,46 (fls. 4920 e 4921).

133. Dispõem o artigo 244 do RIR/94 e o PN CST nº 02/84 que:  
RIR/94:

*“Art. 244. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a 394,13 UFIR diária, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 15, Leis nºs 8.218/91, art. 20, e 8.383/91, art. 3º, II).*

*§ 1º Nas aquisições de bens, cujo valor unitário esteja dentro do limite a que se refere este artigo, a exceção contida no mesmo não contempla a hipótese onde a atividade exercida exija a utilização de um conjunto desses bens.*

*§ 2º Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado (Lei nº 4.506/64, art. 45, § 1º)”.*

PN CST nº 02/84:

*“As contas que registrem recursos aplicados na aquisição de partes, peças, máquinas e equipamentos de reposição de bens do ativo imobilizado, quando referidas partes e peças tiverem vida útil superior a um ano, devem ser classificadas no ativo imobilizado”.*

134. Os valores dos bens/serviços glosados pela fiscalização são todos superiores, na data da aquisição, a 394,13 UFIR Diária, sendo, portanto, passíveis de serem ativados.

135. Considerando que existe presunção *hominis* de que tais bens possuem, por sua característica, vida útil superior a um ano, cabe à impugnante o ônus da prova em contrário. Não logrando fazê-lo, há que manter a glosa efetuada pela fiscalização, e a correspondente correção monetária, nos exatos termos da autuação.

#### MULTAS INDEDUTÍVEIS

136. As multas de trânsito, por não se revestirem das condições de normalidade e usualidade, características das despesas operacionais, são indedutíveis na apuração do lucro real. Esse entendimento é pacífico, inclusive no Conselho de Contribuintes (Acórdãos 105-2.231/87, 103-8.154/87, 103-8.251/87, 103-7.688/86, 105-12582/98, 108-05796/99, 108-05642/99, entre outros).

137. Assim, mantém-se a glosa do montante de R\$ 38,17, contabilizado como custo a título de “Despesas legais”, referente a multas de trânsito.

#### DA TRIBUTAÇÃO RELATIVA AOS DEMAIS TRIBUTOS (CSLL e IRRF)

138. A impugnante insurge-se, também, contra a tributação a título de CSLL e IRRF.

139. Quanto aos lançamentos desses tributos, efetuados como “tributação reflexa”, cabe observar que, nos termos do artigo 113, §1º, do CTN, a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador. Assim, para que a Fazenda Pública adquira o direito subjetivo de constituir o crédito tributário basta simplesmente que tenha ocorrido o fato gerador do respectivo tributo. Determinam os artigos 114 e 116 do CTN que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

*"Art. 114 - Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência." (grifei).*

*"Art. 116 - Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:*

*I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;*

*II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável." (grifei).*

140. No caso da denominada "tributação reflexa", o que ocorre é a existência de fatos do mundo real, e jurídico, que são, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos, independentes entre si. A exigibilidade de um tributo não é, em verdade, decorrência da exigibilidade de outro tributo, mas da ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de ambos. Uma mesma causa (os eventos) gera vários efeitos (os fatos geradores dos tributos).

141. Ocorrido o fato gerador do tributo cabe à Fazenda Pública constituir o crédito tributário através do lançamento, específico para cada tributo, que é, nos termos do artigo 142 do CTN, "*o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível*".

142. Mesmo que os tributos tenham bases de cálculo diferentes, é possível a aplicação da denominada "tributação reflexa", pois, uma das atribuições do lançamento é, exatamente, a apuração da base de cálculo do tributo em questão, e, como já mencionado, basta a ocorrência do fato gerador do tributo para surgir o direito subjetivo da Fazenda Pública fazer o respectivo lançamento tributário.

143. A impugnante afirma que a base de cálculo da CSLL não é idêntica à do lucro real para a cobrança do IRPJ, que no ano-calendário de 1995 a base de cálculo da CSLL era o lucro líquido ajustado conforme o artigo 7º da IN SRF nº 90/92, e que as despesas e custos indedutíveis na determinação do lucro real não eram adicionados na apuração da base de cálculo da CSLL.

144. Pois foi exatamente esse o procedimento adotado na presente autuação. Note-se, conforme Auto de Infração de fls. 4962 a 4964, e demonstrativos de fls. 4960 e 4961, que compuseram a base de cálculo da CSLL (R\$ 1.808.406,62, fl. 4960) apenas as despesas não comprovadas (R\$ 1.800.081,73, fl. 4963), as despesas que deveriam ter sido ativadas (R\$ 6.921,99, fl. 4963) e a correspondente correção monetária (R\$ 1.402,46, fls. 4963 e 4964). Não compuseram a base de cálculo da CSLL as despesas desnecessárias (R\$ 421.803,37) e as indedutíveis por expressa determinação legal (R\$ 38,17).

145. Com relação ao IRRF, a impugnante afirma que, nos termos do § 2º do artigo 44 da Lei nº 8.541/92, os valores adicionados na determinação do lucro real não podem ser incluídos na base de cálculo do IRRF,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

quando, pela natureza das glosas, não se autoriza a presunção de transferência de recursos da pessoa jurídica para o patrimônio dos sócios.

146. Novamente constata-se que foi exatamente esse o procedimento adotado na presente autuação. Note-se, conforme Auto de Infração de fls. 4958 e 4959, e demonstrativos de fls. 4956 e 4957, que apenas as despesas não comprovadas compuseram a base de cálculo do IRRF (R\$ 1.800.081,73, fls. 4956 e 4959). Despesas não comprovadas, autorizam, com certeza, a presunção de transferência de recursos da pessoa jurídica para o patrimônio dos sócios. Destaque-se que nenhuma das demais despesas glosadas compuseram a base de cálculo do IRRF.

147. Assim, a decisão quanto à real ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados, ou seja, os lançamentos decorrentes da autuação do IRPJ (CSLL e IRRF) devem seguir o decidido no lançamento principal (IRPJ), considerando as peculiaridades de cada tributo, corretamente expressas em suas respectivas bases de cálculo.

148. Nesse sentido já se pronunciou o Primeiro Conselho de Contribuintes, em diversos acórdãos, entre eles o de nº 101-93177 (sessão de 13/09/2000) cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

*"TRIBUTAÇÃO REFLEXA – A decisão proferida no lançamento principal (Imposto de Renda Pessoa Jurídica) é aplicável aos demais lançamentos ditos reflexivos, face à relação de causa e efeito que vincula um ao outro. (Ac. 1º CC nº 101-93177)"*

149. Portanto, deve-se manter, na tributação da CSLL e do IRRF, a matéria mantida quanto ao IRPJ."

#### DA CONCLUSÃO

E, no julgamento, por unanimidade de votos, foram considerados procedentes em parte os lançamentos, conforme demonstração de fls. 5.207/5.210.

E, sobre a renúncia da impugnação, dispõe o julgado de primeira instância, fls. 5175:

*"O presente processo encontrava-se concluso para julgamento quando do recebimento por esta Turma, em 18/08/2003, do pedido de renúncia de fl. 5.172. Considerando que a presente decisão é, em parte, favorável à contribuinte, esta deve prevalecer sobre o pedido de renúncia, em homenagem aos princípios da justiça e da verdade material, evitando-se um enriquecimento sem causa por parte do Fisco."*

#### O RECURSO DE OFÍCIO

A Décima Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo-I/SP recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, do julgamento de primeiro grau consubstanciado no citado Acórdão DRJ/SPOI nº 3.829, de 22/08/2003,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

fls. 5.174/5.210, que exonerou a empresa EDITORA CARAS S/A de parte das exigências constantes dos mencionados Autos de Infração.

O recurso de ofício teve como fundamento o disposto no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532/97. Os valores exonerados superaram o limite de alçada estabelecido pela Lei nº 9.532/97 e Portaria nº 333/97 do Sr. Ministro da Fazenda.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

V O T O

Conselheiro MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, Relator

O valor do crédito tributário exonerado supera o limite de alçada fixado pela Portaria MF nº 333/97, devendo, portanto, a decisão de primeira instância, ser submetida à revisão necessária, nos termos do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532/97. Conheço, portanto, do recurso.

Conforme relatado, foram lavrados contra a empresa Editora Caras Ltda., autos de infração referentes a Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda Retido na Fonte e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.

Inconformada com os referidos Autos de Infração, a atuada apresentou a Impugnação de fls. 4.969/4.987, a qual foi apreciada pela 10ª Turma da DRJ São Paulo-I/SP, conforme Acórdão nº 3.829, de **22/08/2003**, fls. 5.174/5.210, considerando procedente em parte os aludidos lançamentos.

Entretanto, cumpre assinalar que em data anterior ao mencionado julgamento de primeira instância, ou seja, em **31/07/2003**, a atuada apresentou junto a DERAT/SP pedido de desistência da impugnação, juntado às fls. 5.172 dos autos do presente processo, com vista à opção pelo parcelamento especial previsto na Lei nº 10.684, de 30/05/2003.

A referida Lei nº 10.684, de 2003, dispõe no artigo 4º, inciso II, **verbis**:

“Art. 4º O parcelamento a que se refere o art. 1º:

I – ...;

II – somente alcançará débitos que se encontrarem com exigibilidade suspensa por força dos incisos III a V do art. 151 da Lei n 5.172, de 25 de outubro de 1966, no caso de o sujeito passivo desistir expressamente e de forma irrevogável da impugnação ou do recurso interposto, ou da ação judicial proposta, e renunciar a quaisquer alegações de direito



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.011087/99-57  
Acórdão nº : 103-22.081

sobre as quais se fundam os referidos processos administrativos e ações judiciais, relativamente à matéria cujo respectivo débito queira parcelar;"

Entendo que a aludida Impugnação não podia ter sido conhecida no mencionado julgamento de primeira instância, por perda de objeto, haja vista a desistência expressa e irrevogável à discussão administrativa constante do aludido pedido apresentado pela autuada, fls. 5.172, nos termos do artigo 4º, inciso II, da Lei nº 10.684, de 2003, supra transcrito.

Ante todo o exposto, oriento o meu voto no sentido de declarar a nulidade da decisão de primeira instância, por perda de objeto.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2005.

~~MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA~~