



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

Processo n° 13808.003527/98-20
Recurso n° 159.918 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS
Acórdão n° 103- 23.540
Sessão de 14 de agosto de 2008
Recorrentes 2ª TURMA/DRJ - SÃO PAULO/SP I
CAPITAL CENTER HOTÉIS S/A

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1994

**Ementa: CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS.
COMPROVAÇÃO.**

Deve ser exonerado o lançamento em relação à parcela do valor dos custos ou despesas glosadas como não comprovados cuja documentação probante foi trazida aos autos pelo sujeito passivo; mantendo-se a exigência em relação àqueles desamparados de prova hábil e idônea.

**BENS DE NATUREZA PERMANENTE. REGISTRO DOS
DISPÊNDIOS COMO DESPESAS.**

Se os documentos trazidos aos autos indicam a aquisição de produtos e serviços para realização de reformas e construções, os valores correspondentes devem ser lançados no ativo permanente, descabida a apropriação como custo ou despesa. Entretanto, devem ser excluídos do lançamento os valores em relação aos quais o sujeito passivo demonstrou a apropriação correta em conta de Ativo Permanente.

**APROPRIAÇÃO DE VALORES NO ATIVO PERMANENTE .
DEPRECIÇÃO.CORREÇÃO MONETÁRIA.**

O lançamento no Ativo Permanente de valores indevidamente deduzidos como custo ou despesas implica em reconhecer para o sujeito passivo o direito à dedução dos encargos de depreciação incidentes sobre os valores ativados mas, concomitantemente, o dever de registrar o crédito da correção monetária desses valores.

**DOCUMENTO FISCAL EMITIDO POR EMPRESAS
INIDÔNEAS. PROVA DA IRREGULARIDADE.**

Se a despesa é comprovada pela realização do pagamento ou da retenção do imposto na fonte o valor é dedutível, ainda que a beneficiária esteja em situação irregular. Ademais, não pode

Handwritten mark

Handwritten mark

Handwritten mark

prevalecer a glosa da despesa com base na suposta inexistência de fato da empresa revendedora do bem ou prestadora do serviço, se essa circunstância não estiver demonstrada nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 2ª TURMA/DELEGACIA DA RRECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO/SP I. e CAPITAL CENTER HOTÉIS S/A

ACORDAM os membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para afastar a tributação decorrente de pagamentos sem causa e glosa de despesas com prestação de serviços, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

Presidente



LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Relator

FORMALIZADO EM: 19 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Rogério Garcia Peres (suplente convocado), Carlos Pelá, Antonio Bezerra Neto e Antonio Carlos Guidoni Filho. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Waldomiro Alves da Costa Júnior.



Relatório

Trata o presente de Autos de Infração do IRPJ (fls. 208/227), CSLL (fls. 228/237), IRRF (fls. 238/244) e PIS/Repique (fls. 245/249), no valor total de R\$ 1.619.204,23; consolidado em 29/05/98 com inclusão de multa de ofício e juros de mora.

De acordo com o Temo de Verificação Fiscal (fls. 197/207), foram apuradas a seguintes irregularidades:

1. Despesas com aquisição de bens, conservação e reparos que, pela sua natureza, deveriam ser lançadas no ativo permanente;
2. Pagamentos considerados sem causa referentes a prestação de serviços, por estarem fundamentados em documentos sem especificação ou descrição pormenorizada da natureza do serviço prestado;
3. Despesas indedutíveis referentes a suposta prestação de serviço efetuado por empresas em situação cadastral irregular e não localizadas no endereço informado nas notas fiscais; e;
4. Ausência de comprovação de despesas com conservação e reparo.

O sujeito passivo apresentou impugnação (fls. 253/271, com documentos de fls. 272/672) onde em síntese apresenta a seguinte linha de defesa:

- Apresenta documentos que comprovariam o lançamento no Ativo de parte dos valores considerados despesas pelo Fisco. Quanto aos demais, afirma que a jurisprudência administrativa entende que cabe ao Fisco, nos casos de manutenção e reparos de bens do ativo, provar que os valores desembolsados para esse fim aumentaram a vida útil do bem em período superior a um ano;
- Aduz que, mesmo que os valores devam integrar o ativo permanente, caberia nesse caso considerar os encargos de depreciação;
- Sustenta que os pagamentos considerados sem causa referem-se a serviços com assessoria jurídica, honorários profissionais de arquitetos e mão de obra temporária, constituindo-se em despesas normais e necessárias às atividades da empresa;
- Reclama no sentido de que não pode ser responsabilizada por qualquer irregularidade na situação dos fornecedores, pois as operações efetivamente se realizaram. Além disso, algumas notas fiscais foram lançadas em duplicidade nesse item;
- Apresenta documentos que atestariam parte das despesas consideradas não comprovadas. Quanto ao restante, alega que



estariam sendo tributadas em duplicidade por integrarem o item referente às despesas que deveriam ser ativadas; e:

- Requer o aproveitamento dos prejuízos acumulados.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SPOI prolatou o Acórdão DRJ/SPOI nº 5.775/2004 (fls. 719/739) considerando o lançamento parcialmente procedente, em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1994

Ementa: GASTOS QUE DEVERIAM TER SIDO ATIVADOS – Os gastos que integraram a reforma de imóvel devem ser ativados. Excluídos da tributação valores que já haviam sido contabilizados no Ativo.

DEPRECIÇÃO DE BENS ATIVADOS – As despesas de depreciação dedutíveis são as calculadas e pleiteadas pela contribuinte em momento e pela forma corretos.

DESPEAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – Somente as despesas de serviços cuja efetiva prestação seja comprovada são aceitas como operacionais.

NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESAS IRREGULARMENTE CONSTITUÍDAS – Comprovada a realização da operação constante de parte das notas fiscais emitidas por empresas em situação irregular perante a Receita Federal, admissível a sua dedução como despesa operacional.

DESPEAS NÃO COMPROVADAS – Comprovado que os pagamentos foram efetuados a fornecedores de bens ou serviços, mediante documentos emitidos por esses, fica cancelada a glosa.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – A compensação de prejuízos fiscais declarados no próprio ano-calendário com os valores tributáveis apurados em ação fiscal é cabível. Os valores tributáveis mantidos foram integralmente compensados com os prejuízos fiscais.

AUTOS DE INFRAÇÃO REFLEXOS:

PIS-REPIQUE – Cancelado, em consonância com o decidido relativamente ao auto de infração de IRPJ, no qual os valores tributáveis mantidos foram integralmente absorvidos pelos prejuízos fiscais compensáveis do próprio ano-calendário.

IRRF – Cancelado, por terem sido apresentados documentos comprobatórios ilidindo a infração que deu origem à exigência deste imposto.

CSLL – Mantido em parte, em conformidade com o decidido quanto ao IRPJ, no concernente aos valores tributáveis mantidos, antes da compensação de prejuízos.

Em função da exigência cancelada e da compensação de prejuízos fiscais deferida pela primeira instância julgadora, foram integralmente cancelados os lançamentos do IRPJ, IRRF e PIS-Repique, remanescendo apenas parte da autuação da CSLL.

Com relação à exigência exonerada, a Delegacia de Julgamento recorreu de ofício a este Colegiado.

No que tange ao valor mantido, a interessada apresentou recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes (fls. 761/784, com documentos de fls. 785/825) ratificando em essência as razões expedidas na peça impugnatória.

É o Relatório.

Handwritten signature and a diagonal line.

Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

A análise do presente caso envolve fundamentalmente um juízo de valoração probatória sobre a documentação apresentada pelo sujeito passivo no intuito de justificar a apropriação de despesas com prestação de serviços.

Sob esse aspecto, independentemente de concordar ou não com as conclusões da primeira instância julgadora, registro a meticulosa e detalhada avaliação feita no voto condutor da decisão recorrida, o que garantiu à interessada o pleno exercício do direito de defesa.

RECURSO DE OFÍCIO:

Em relação às despesas que deveriam ter sido lançadas no Ativo Permanente, a decisão recorrida acatou os valores que o sujeito passivo demonstrou já terem sido apropriados no Ativo. Nessas condições, não haveria como o lançamento prevalecer quanto a esses valores e está correta a decisão.

No item referente a pagamentos sem causa, foram acolhidas as justificativas para as despesas com mão de obra. De fato, os documentos apresentados indicam que se referem à contratação de empregados temporários junto à empresa especializada. Foi perfeitamente indicada a natureza da operação, com as respectivas provas documentais. Não há reparos à decisão recorrida..

Quanto aos documentos fiscais emitidos por empresas irregularmente constituídas, a decisão ressaltou corretamente que as irregularidades cadastrais seriam elididas se comprovada a efetiva realização da operação. Sob esse prisma, foram aceitos os valores correspondentes às operações com prova do pagamento ou da retenção do IRRF. Também foram excluídos valores lançados em duplicidade.

O lançamento em duplicidade deve obviamente ser cancelado. No que tange às irregularidades constatadas no prestador de serviço, partilho do entendimento de que não impedem a apropriação da despesa desde que a operação esteja comprovada. Nesse sentido, também aqui o recurso de ofício deve ser improvido.

A exigência com base em despesas não comprovadas foi integralmente cancelada pela decisão recorrida. Uma parte em função da apresentação dos comprovantes na impugnação e a outra pela existência de lançamentos em duplicidade. O procedimento da autoridade julgadora pautou-se pela minúcia na análise dos documentos, motivo pelo qual a decisão está irretocável.

Em resumo, de todo o exposto meu voto é no sentido de negar provimento ao recurso de ofício em sua integralidade.

RECURSO VOLUNTÁRIO:

Seguindo a ordem do relatório tem-se:



1) Dispêndios com aquisição de bens que deveriam ser contabilizados no Ativo:

O principal argumento de defesa do sujeito passivo volta-se para a alegação de que caberia ao Fisco demonstrar o aumento de vida útil do bem que justificasse o lançamento dos valores no Ativo.

A alegação seria razoável se os valores envolvessem despesas definidas como de conservação, manutenção ou troca de peças. Normalmente, esse tipo de serviço consiste simplesmente em deixar o bem em condições de uso daí porque haveria necessidade de um maior aprofundamento na natureza dos serviços prestados, para demonstrar o aumento de vida útil nos moldes a justificar a apropriação dos valores em conta do Ativo Permanente.

No presente caso, parece-me que a situação é bem diversa. Pelo exame dos autos firma-se a convicção de que as despesas referem-se a obras de reformas, mais especificamente no centro de convenções do hotel. Ora, não vejo necessidade de comprovar o aumento de vida útil quando estamos falando de reforma de um imóvel com investimento em benfeitorias e melhoramentos que implicam em acréscimo ao valor do imóvel.

Convém salientar que a interessada reconhece tacitamente essa circunstância, ainda que demonstre uma incoerência na sua linha argumentativa. Veja-se, por exemplo, a nota fiscal nº 136, emitida por AMG Empreiteira de Construção S/C Ltda, com a descrição "mão de obra referente ao mês de junho /94 no Centro de Convenções" (fl. 81). O valor correspondente a essa nota (CR\$ 34.436.718,81) integrou originalmente o lançamento, mas foi excluído porque o sujeito passivo demonstrou a apropriação desse montante no Ativo.

O mesmo deveria ter ocorrido com as notas fiscais nº 121 (fl. 42), 123 (fl. 48) e 130 (fl. 67), emitidas pela mesma empresa e com a mesma descrição dos serviços, só que realizados em outros meses do ano-calendário. Entretanto, a interessada lançou o valor dessas notas fiscais como despesas, mostrando uma ausência de critério em sua própria avaliação.

Os demais documentos referem-se a equipamentos para instalações elétricas, hidráulicas, painéis, divisórias, portas, estruturas metálicas e de madeira bem como mão de obra para a execução dos respectivos serviços. Representam dispêndios em montante significativo e ocorridos ao longo de todo o ano- calendário, com reflexos na valorização do imóvel. Cabível, destarte, a apropriação desses valores no ativo permanente e o lançamento deve ser mantido.

Em relação ao cômputo da depreciação, a irregularidade apurada pelo Fisco deve ser analisada sob o aspecto eminentemente contábil para efeito de formalização da exigência, mas em todos os seus efeitos e não apenas naqueles que oneram o sujeito passivo.

Se o valor computado como custo ou despesa deveria integrar o ativo permanente, correta a glosa da dedução. Além disso, o que não foi considerado pela autoridade lançadora, caberia apurar os efeitos da correção monetária decorrentes dessa reclassificação.

Contudo, não se pode olvidar que os bens integrantes do ativo permanente sujeitam-se à depreciação também com sua correspondente atualização monetária que exerce um contrapeso à correção monetária do bem com intensidade proporcional ao aumento de vida útil proporcionado, no caso, pela despesa ativada.



Assim, o sujeito passivo pode efetuar as devidas retificações para considerar a depreciação – e respectiva correção monetária - das despesas ativadas. Entretanto, esse ajuste deve vir acompanhado do lançamento a crédito da correção monetária correspondente aos valores ativados.

2) Pagamentos sem causa:

Em relação aos pagamentos efetuados à Holiday Inn Hoteis, a decisão recorrida entendeu que o contrato trazido aos autos não previa todas as modalidades de remuneração mencionadas na nota fiscal (fl. 359).

A meu ver, a primeira instância julgadora adotou um critério de avaliação por demais rigoroso. Se a idoneidade da documentação probante não foi questionada, é razoável acatar que a nota fiscal refere-se ao contrato juntado aos autos.

Ao contrário do que afirma a decisão recorrida, o contrato não estabelece apenas duas modalidades de remuneração. No artigo VIII, fls. 48/50 (fls. 384/386 dos autos), estão previstas textualmente a “Taxa do Sistema de Reserva Hólidez”, a “Contribuição de Marketing” e a “Contribuição de Reserva”, mencionadas na nota fiscal. Nessas condições, meu entendimento é por considerar insubsistente o lançamento em relação a essa operação.

No que se refere ao pagamento efetuado ao escritório de arquitetura, a Fiscalização considerou que o recibo (fl. 118) não seria o bastante para atestar o serviço. Na peça impugnatória a interessada trouxe aos autos cópia da fatura referente à operação, mas a decisão também a considerou insuficiente.

Para justificar a tributação, a autoridade lançadora assim se manifestou (fl. 201):

O contribuinte efetuou pagamentos em razão de serviços prestados tomados de terceiros, utilizando como comprovantes para dedutibilidade de despesas operacionais, notas fiscais e recibos sem discriminação pormenorizada dos serviços prestados.

Entendo que a Fiscalização deva manter uma coerência no juízo de valoração probante, aplicando o mesmo critério em situações análogas. Os documentos de fls. 36 e 40 constituem-se também de recibos decorrentes também de honorários pela prestação de serviços de arquitetura. Nenhum desses documentos contém descrição pormenorizada dos serviços prestados, mas foram considerados hábeis a demonstrar a realização da operação. A glosa das despesas a eles referentes ocorreu pela Fiscalização ter considerado que os valores deveriam ter sido contabilizados no Ativo Permanente.

No caso ora em discussão a Fiscalização utilizou critério diverso e não aceitou o recibo como prova suficiente. Mesmo com apresentação da fatura a decisão recorrida manteve esse entendimento, do qual ousou discordar. A fatura especifica quais profissionais executaram os serviços, a quantidade de horas trabalhadas por cada um deles, a remuneração por hora e a remuneração total.

Não se pode olvidar que a interessada teve dispêndios com reformas em imóvel durante a maior parte do ano-calendário. Além disso, a atividade hoteleira envolve freqüentemente questões voltadas à decoração ou adequação de interiores, atribuição típica do profissional de arquitetura.



A razoabilidade da despesa frente ao objeto social da recorrente demandaria um aprofundamento a ação fiscal inclusive, se fosse o caso, diligência junto ao prestador do serviço, para coletar elementos que justificassem a desqualificação da despesa. Na ausência desse procedimento e em prol da coerência no juízo de valoração probante, acolho os argumentos de defesa quanto a esse item.

Em relação às despesas com assessoria jurídica, a Fiscalização não aceitou os documentos comprobatórios apresentados apoiando-se inclusive na jurisprudência deste Colegiado segundo a qual as despesas dessa natureza não podem ser deduzidas sem documentos comprobatórios de sua prestação e descrição da assessoria.

Além das notas fiscais referentes à prestação dos serviços, a interessada trouxe aos autos cópia do contrato onde está descrito que o objeto contratual seria a prestação de assessoria jurídica na área de direito do trabalho. Também constam dos autos documentos referentes à troca de correspondência entre os contratantes.

Ao contrário de outras situações nas quais a prestação dos serviços de assessoria é descrita de forma absolutamente genérica, o que impede qualquer vinculação com a atividade da contratante, aqui a natureza do serviço prestado está perfeitamente definida na cláusula primeira do contrato.

Parece-me natural para qualquer pessoa jurídica a busca de respaldo jurídico no exercício de suas atividades. No âmbito do direito trabalhista, basta a empresa ser empregadora para estar sujeita a problemas legais, independentemente de sua área de atuação, que podem demandar a assistência de profissionais especializados.

A autoridade lançadora não apresentou razões específicas que a levaram a rejeitar a dedução das despesas. Da mesma forma que no item anterior, por ser resultado de uma análise que se mostrou um tanto quanto subjetiva, o rigor na rejeição da força probante dos documentos deveria vir acompanhado de um aprofundamento da ação fiscal, quiçá uma confirmação, ou não, junto ao prestador do serviço.

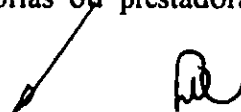
Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso.

3) Documentos fiscais emitidos por empresas irregularmente constituídas:

O cerne da questão consiste na rejeição das despesas de venda de mercadorias ou prestação de serviço quando demonstrada a inexistência da empresa fornecedora, implicando em não restar comprovada a realização da operação.

Com base na documentação trazida aos autos com a impugnação, a decisão recorrida acatou parcialmente as razões de defesa e considerou demonstradas as despesas relacionadas no voto condutor em quadro específico (fls. 731/733), principalmente pela comprovação do pagamento ou da retenção do imposto na fonte. Comparando esse quadro com a relação constante do Termo de Verificação Fiscal (fls. 203/205), verifica-se que a decisão recorrida em alguns casos considerou, para um mesmo fornecedor, algumas operações válidas e outras não.

Ora, o motivo alegado pela autoridade lançadora para glosar a despesa foi a inidoneidade do fornecedor, inclusive por não ter sido comprovada sua existência. Sob essa ótica, para uma determinada revendedora de mercadorias ou prestadora de serviços ou as



operações por ela executadas são aceitas ou não o são, pelo singelo motivo de que a situação dela é a mesma em qualquer operação que realize.

Por esse motivo, na linha da decisão recorrida serão consideradas regulares as demais operações das empresas relacionadas no quadro de fls. 731/733, conforme explicitado no quadro abaixo:

documento fiscal	Data de emissão	Emitente	Valor da época
338	16/03/1994	JC Consult.. Tecnol.e Rec. Humanos.	697.779,44
902	25/03/1994	Via Lógica Informática	1.157.947,60
		TOTAL MARÇO	1.855.727,04
409	02/05/1994	JC Consult. Tecnol. e Rec. Humanos	1.853.563,06
419	12/05/1994	JC Consult. Tecnol. e Rec. Humanos	604.536,59
441	22/05/2004	JC Consult. Tecnol. e Rec. Humanos	2.355.442,94
48	31/05/1994	Ramon Pascual Nadal Visar	1.760.737,30
		TOTAL MAIO	6.574.279,89

Quanto às operações com as demais empresas, não foram acatadas pela decisão recorrida no entendimento de que a realização não estaria demonstrada.

O juízo efetuado pela primeira instância julgadora teve por base a comprovação do pagamento ou da retenção na fonte. Isso porque no entendimento daquela autoridade, correto saliente-se, se os emitentes dos documentos fiscais em questão, ainda que irregulares, forneceram os bens ou os serviços neles constantes, é admissível a dedução dos valores como despesa.

Com base nesse posicionamento a decisão recorrida coerentemente abdicou de avaliar a questão da existência daquelas irregularidades. Essa postura não prejudica a decisão no que refere à parte provida. Isso porque o que releva no caso é o fato da operação ter sido comprovada.

No que tange à exigência mantida a questão é um pouco diversa. Ainda que não tenha havido a comprovação do pagamento ou da retenção na fonte, as razões da Fiscalização voltaram-se especificamente para a irregularidades cadastrais ou, principalmente, inexistência de fato do fornecedor. Assim manifestou-se o Termo de Verificação Fiscal (fl. 202):

Na tentativa de dirimir as dúvidas pendentes sobre referidas empresas, foram efetuadas diligências, não conseguindo êxito em localizá-las no endereço mencionado nos respectivos documentos fiscais emitidos.

Não consta dos autos nenhum documento referente às supostas diligências efetuadas. Assim, a principal razão da Fiscalização não tem qualquer suporte probatório. Restariam exclusivamente as irregularidades cadastrais que não representam isoladamente

motivo para descaracterizar as operações em análise principalmente ao se constatar que, pelo exame dos documentos de fls. 178/196, a maior parte das pessoas jurídicas está com cadastro na situação “ativa não regular” por pendências fiscais, o que é muito comum em empresas plenamente operacionais.

De todo o exposto, meu voto é para dar provimento ao recurso nesse item.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2008

Leonardo de Andrade Couto
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

