



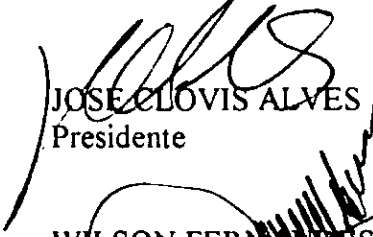
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

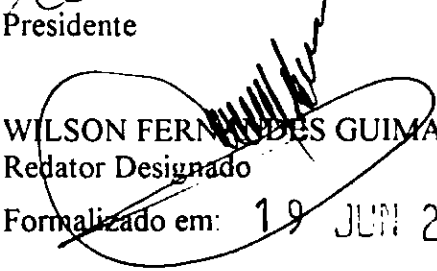
Processo nº 13808.003787/96-89
Recurso nº 160.199 Voluntário
Matéria IRPJ - EX.: 1992
Acórdão nº 105-17.342
Sessão de 13 de novembro de 2008
Recorrente BYK QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. GLOSA DE DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO - Incumbe ao contribuinte comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, os dispêndios deduzidos na determinação da base de cálculo do imposto. Não há que se falar em ausência de especificação das despesas glosadas, na situação em que a alegação de que se aportou aos autos a totalidade da documentação comprobatória é contraditada pela indicação precisa dos documentos que não foram considerados hábeis para tal intento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira (Relator), José Carlos Passuello e José Clóvis Alves que davam provimento parcial ao recurso para afastar a glosa de despesa com publicidade e propaganda. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.


JOSE CLOVIS ALVES
Presidente


WILSON FERNANDES GUIMARÃES
Redator Designado

Formalizado em: 19 JUN 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Leonardo Henrique M. De Oliveira Waldir Veiga Rocha, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, José Carlos Passuello e José Clóvis Alves.



Relatório

O presente feito trata de ato de infração lavrado pela Delegacia da Receita Federal de São Paulo, em que apurou o recolhimento a menor do imposto de renda pessoa jurídica no ano-base de 1991, exercício de 1992.

Segundo consta do termo de verificação fiscal de fls. 10/11, a Fiscalização procedeu à glosa de despesas consideradas não comprovadas com relação a dois itens: propaganda e publicidade e aluguéis.

No que toca à primeira, propaganda e publicidade, informa o TVF que a Recorrente “deixou de apresentar documentação lastreadora que pudesse comprovar, além dos valores declarados, a íntima relação entre a atividade explorada e as despesas realizadas” (fls. 10). Assim, procedeu-se à glosa de Cr\$ 371.027.303,00, por dedução indevida do lucro real.

No que toca aos aluguéis, o termo de verificação fiscal afirma que “a empresa não logrou comprovar adequadamente sua necessidade, efetuando a fiscalização a glosa do montante de Cr\$ 11.771.691,00, por redução indevida dos lucros líquido e real” (fl. 10).

Lavrou, assim, a Fiscalização, auto de infração para recolhimento de IRPJ e CSLL, acrescido de correção monetária, juros e multa de 100% (cem por cento).

A Recorrente, inconformada com a autuação, interpôs a impugnação de fls. 21/22, juntando os documentos de fls. 23/2223, separados em anexos, objetivando comprovar a realização das despesas outrora glosadas.

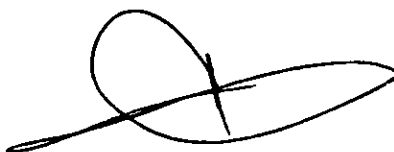
No anexo I (fls. 23 a 922), a Recorrente apresentou documentos objetivando comprovar as despesas registradas nas contas 4082.01 – aluguéis de imóveis, 4087.07 – fretes para amostras grátis, 4088.02 – anúncios publicitários e 4088.03 – impressos publicitários.

No anexo II, a Recorrente apresentou documentos objetivando comprovar despesas registradas nas contas 4088.05 – congressos, feiras e seminários, 4088.06 – mala direta, 4088.07 – pesquisa de mercados e 4088.08 – gastos gerais com publicidade.

No anexo III (fls. 1504 a 2223), a Recorrente apresentou documentos objetivando comprovar despesas registradas nas contas 4088.09 – convenções, 4088.11 – eventos médicos, 4088.12 – mídia TV/Rádio e 4701/11/21.01 gastos com amostras grátis distribuídas.

A DRJ de Salvador, em análise da documentação acostada pela Recorrente, julgou parcialmente procedente o auto de infração.

No que tange à comprovação das despesas com publicidade e propaganda, entendeu a decisão recorrida que são necessários dois requisitos: apresentação de documentação hábil e idônea, respaldando a efetiva realização das despesas; e a comprovação de que referida despesa foi realizada no cumprimento do objeto social da empresa. Leia-se excerto da decisão:



"A determinação legal acerca da necessidade de comprovação dos custos e despesas escriturados na contabilidade encontra-se consolidada no art. 174 RIR/1980, que dispõe in verbis:

"Art. 174. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 9º).

§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" (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

Ainda a respeito da documentação contábil, assim dispõe NBCT 2.2 aprovada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 597, de 14 de junho de 1985:

"2.2.1 - A Documentação Contábil compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, que apóiam ou compõem a escrituração contábil.

2.2.1.1 - Documento Contábil, estrito-sensu, é aquele que comprova os atos e fatos que originam lançamento(s) na escrituração contábil da Entidade.

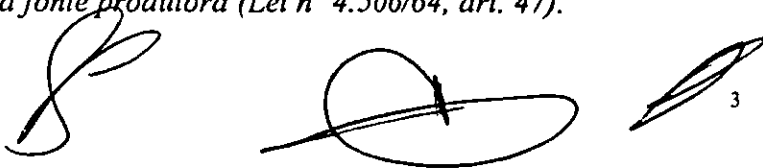
2.2.2 - A Documentação Contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos "usos e costumes".

2.2.3 - A Documentação Contábil pode ser de origem interna, quando gerada na própria Entidade, ou externa, quando proveniente de terceiros.

2.2.4 - A Entidade é obrigada a manter em boa ordem a documentação contábil". (grifamos)

Além das questões atinentes à comprovação documental, nos termos do art. 191 do RIR/80, as despesas incorridas pela pessoa jurídica, para serem dedutíveis na apuração do lucro real, devem ser necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, sendo amplamente conhecido o trinômio: necessidade, normalidade e usualidade.

"Art. 191 - 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 no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506/64, art. 47, § 2º).

A ausência ou falha em qualquer dos requisitos retro elencados impossibilita a classificação do ato ou do fato econômico à categoria de despesa dedutível, permanecendo mero dispêndio, aquém da possibilidade de abatimento no sistema jurídico-tributário de determinação do lucro tributável."

Porém, em análise da documentação apresentada pela Recorrente, a DRJ assim se pronunciou:

"No presente caso, a motivação da glosa de parcela das despesas com propaganda e publicidade, no montante de Cr\$371.027.303,00, foi a falta de apresentação da documentação que desse suporte a sua contabilização, bem como, a ausência da comprovação da íntima relação com a atividade explorada pela empresa.

Em sua defesa, o contribuinte alega ter acostado a documentação comprobatória relativa à integralidade do valor contabilizado a título de despesas com propaganda e publicidade, ou seja, Cr\$1.266.673.916,00. Entretanto, verifica-se que a referida documentação não comprova a parcela relativa a "Gastos c/ Amostras Grátis Distribuídas", no valor de Cr\$376.054.376,72. O referido valor está consolidado na folha de rosto do Anexo 3 (fl.1564), e como documentação comprobatória foram apresentadas cópias dos razões trimestrais relativos as contas 470101, 471101 e 472101 (fls.2195/2206), e demonstrativo (fl.2208). Esta documentação demonstra tão somente que os valores foram contabilizados, entretanto, não servem de suporte para os respectivos lançamentos, o que poderia ser feito com a apresentação das notas fiscais de saída destas amostras, planilhas de custos e outros gastos, conforme procedeu em relação às demais parcelas. Sem a verificação da referida documentação, também, não é possível a análise quanto à necessidade e íntima relação destas despesas com a atividade explorada pela empresa.

Portanto, não tendo o contribuinte logrado em comprovar a totalidade das despesas com propaganda e publicidade, conforme alegado em sua impugnação, e o valor não comprovado ter sido superior ao valor glosado, **mantenho o referido lançamento.**"

O mesmo procedeu a DRJ com relação às despesas com aluguéis, cuja glosa foi mantida.



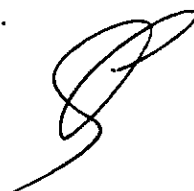
No entanto, a decisão recorrida reconheceu a retroatividade benigna no que toca à aplicação da multa, reduzindo-a de 100% para 75% - daí a parcialidade da procedência da impugnação.

Inconformada com o aresto, a Recorrente aviou recurso para este Conselho de Contribuinte, aduzindo, em síntese:

- 1) a dedutibilidade das despesas com publicidade e propaganda, por serem essenciais no desenvolvimento das suas atividades enquanto sociedade comercial;
- 2) que os custos com amostras grátis restaram devidamente comprovados nos autos;
- 3) a juntada de cópia do livro diário geral de novembro e dezembro de 1991, onde estariam contabilizada as referidas amostras;
- 4) que a distribuição de amostras grátis é atividade corriqueira da empresa, prática reiterada em sua atividade e comprovada pelos documentos relativos aos anos de 1993 a 2006;
- 5) a decisão recorrida teria ignorado toda a documentação apresentada pela Recorrente, atendo-se apenas à comprovação de um único gasto – amostra grátis – quando a extensão da glosa teria alcançado outras glosas do registro contábil da empresa. Assim, “se a recorrente não comprovou a totalidade das despesas, o que não corresponde à realidade, diga-se, a decisão recorrida deveria apontar qual dessas despesas não foram comprovadas e anular a glosa das que não estariam comprovadas” (fls. 1195).
- 6) A dedutibilidade dos gastos com aluguéis.

O processo foi remetido a este Conselho de Contribuinte e distribuído à minha relatoria.

É este o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Relator

O termo de verificação fiscal informa que “a empresa registrou dispêndios no ano-base de 1991, a título de propaganda e publicidade o montante de Cr\$ 1.266.673.916,00. Porém, intimada a comprovar referidos valores, a autuada não logrou fazê-lo adequadamente em sua totalidade” (fls. 10).

Assim foi que, destes Cr\$ 1.266.673.916,00 (um bilhão, duzentos e sessenta e seis milhões, seiscentos e setenta e três mil, novecentos e dezesseis cruzeiros), a Fiscalização glosou despesas relativas ao montante de Cr\$ 371.027.303,00 (trezentos e setenta e um milhões, vinte e sete mil, trezentos e três cruzeiros).

Na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” anexo ao auto de infração (fls. 17), afere-se que o auto de infração refere-se a “Custos, despesas operacionais e encargos” glosados e “Custos, despesas operacionais e encargos não necessários”, na forma como descrita no termo de verificação fiscal.

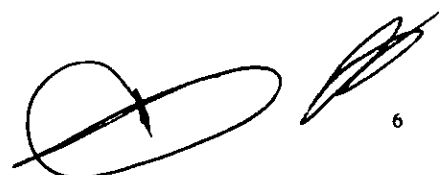
Ou seja: quanto à individualização dos valores glosados o termo de verificação fiscal se remete ao auto de infração e este se remete ao termo de verificação fiscal.

Pois bem. O contribuinte, diante da glosa procedida em sua contabilidade, buscou na impugnação apresentar comprovação da integralidade das despesas realizadas com publicidade e propaganda, ou seja, dos Cr\$ 1.266.673.916,00.

A decisão recorrida entendeu que “a motivação da glosa de parcela das despesas com propaganda e publicidade, no montante de Cr\$371.027.303,00, foi a falta de apresentação da documentação que desse suporte a sua contabilização”. No entanto, “verifica-se que a referida documentação não comprova a parcela relativa a “Gastos c/ Amostras Grátis Distribuídas”, no valor de Cr\$376.054.376,72” E assim conclui que “não tendo o contribuinte logrado em comprovar a totalidade das despesas com propaganda e publicidade, conforme alegado em sua impugnação, e o valor não comprovado ter sido superior ao valor glosado”.

Concessa venia, não vejo como possa o lançamento ser mantido quando sequer especifica quais despesas foram glosadas, permitindo, desta forma, a sua comprovação.

Na verdade, da leitura do auto de infração, não verifico qualquer detalhamento ou individualização de despesas que autorizasse a glosa de parcela das despesas totais realizadas pelo contribuinte a título de publicidade e propaganda. Se o contribuinte realizou, em publicidade e propaganda, gastos superiores a um bilhão de cruzeiros, não restou evidenciado no auto de infração qual foi critério para glosar os gastos de Cr\$ 371.027.303,00, ante a ausência de indicação de quais gastos, especificamente, deixaram de ter suas despesas comprovadas.



Tanto assim que, ante a apresentação dos documentos pela Recorrente, a própria DRJ identificou que as despesas com amostra grátis deveriam ser todas elas glosadas, e o seu montante já seria superior ao auto de infração. Mas não se tem como saber se a glosa procedida no lançamento foi relativa a este custo, ou aos outros tantos que restaram devidamente comprovados pela Recorrente.

É certo que a Recorrente possui o ônus de comprovar, no curso da fiscalização, a efetividade das despesas que registra em sua contabilidade. Mas também é ônus da Fiscalização apontar, no auto de infração, qual a origem fática das despesas que estão sendo glosadas. No caso, a glosa recaiu sobre parte das despesas com publicidade, não havendo indicação de qual despesa especificamente fora glosada.

Tenho, assim, por descumprido requisito essencial para a validade do lançamento, qual seja, a descrição dos fatos, em que aponte o suporte material que respalde o auto de infração. O decreto nº 70.235 exige, como requisito essencial do lançamento, a descrição dos fatos, a saber:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

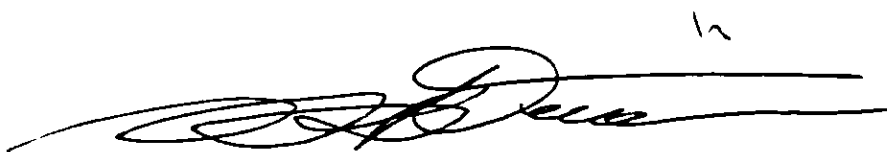
(...)

III - a descrição do fato;”

Outra é a situação das despesas com aluguel: o termo de verificação fiscal relata a existência de despesas no montante de Cr\$ 11.771.691,00 a título de aluguéis, sendo ela, na sua totalidade, objeto de glosa.

De fato, os aluguéis de imóveis residenciais e as vagas de garagem não são dedutíveis, devendo ser negado provimento ao recurso nesse ponto

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o recurso, para excluir o crédito tributário decorrente a glosa de despesas com publicidade e propaganda, mantendo o lançamento referente às glosas com despesas de aluguel.



ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA



Voto Vencedor

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Redator

Respeitados os argumentos expendidos pelo ilustre Conselheiro Relator, este Colegiado, amparado pelas razões de fato e de direito adiante expostas, discordou dos fundamentos que davam provimento parcial ao recurso voluntário interposto.

Trata o presente de exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, relativa ao exercício de 1992, formalizada em razão de glosa de despesas, conforme indicado abaixo.

PROPAGANDA E PUBLICIDADE: de um total de Cr\$ 1.266.673.916,00, foi glosado o montante de Cr\$ 371.027.303,00, por falta de comprovação e, por consequência, da demonstração de que os dispêndios eram necessários;

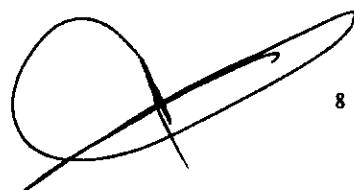
OUTRAS DESPESAS DE ALUGUÉIS: foi glosado o montante de Cr\$ 11.771.691,00, por não ter a contribuinte comprovado que os gastos eram necessários à fonte produtora de suas receitas.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve as exigências, reduzindo, tão-somente, a multa aplicada, em obediência ao princípio da retroatividade benigna.

Nessa linha, restou consignado no voto condutor da decisão de primeiro grau, *verbis*: ...

No presente caso, a motivação da glosa de parcela das despesas com propaganda e publicidade, no montante de Cr\$371.027.303,00, foi a falta de apresentação da documentação que desse suporte a sua contabilização, bem como, a ausência da comprovação da íntima relação com a atividade explorada pela empresa.

Em sua defesa, o contribuinte alega ter acostado a documentação comprobatória relativa à integralidade do valor contabilizado a título de despesas com propaganda e publicidade, ou seja, Cr\$1.266.673.916,00. Entretanto, verifica-se que a referida documentação não comprova a parcela relativa a "Gastos c/ Amostras Grátis Distribuídas", no valor de Cr\$376.054.376,72. O referido valor está consolidado na folha de rosto do Anexo 3 (fl.1564), e como documentação comprobatória foram apresentadas cópias dos razões trimestrais relativos as contas 470101, 471101 e 472101 (fls.2195/2206), e demonstrativo (fl.2208). Esta documentação demonstra tão somente que os valores foram contabilizados, entretanto, não servem de suporte para os respectivos lançamentos, o que poderia ser feito com a apresentação das notas fiscais de saída destas amostras, planilhas de custos e outros gastos, conforme procedeu em relação às demais parcelas. Sem a verificação da referida documentação, também, não é possível a análise quanto à necessidade e íntima relação destas despesas com a atividade explorada pela empresa.



Portanto, não tendo o contribuinte logrado em comprovar a totalidade das despesas com propaganda e publicidade, conforme alegado em sua impugnação, e o valor não comprovado ter sido superior ao valor glosado, mantenho o referido lançamento.

A divergência do Colegiado em relação ao posicionamento do Conselheiro Relator limitou-se à glosa de parcela dos gastos efetuados com propaganda e publicidade, vez que, no que tange às despesas de aluguéis, a decisão foi unânime no sentido de não ter restado comprovado nos autos a necessidade dos referidos gastos.

Relativamente aos gastos com propaganda e publicidade, a contribuinte, em sede de recurso voluntário, sustentou que, por serem essenciais no desenvolvimento das suas atividades enquanto sociedade comercial, tais dispêndios são dedutíveis. Disse que os custos com amostras grátis restaram devidamente comprovados nos autos (juntou de cópia do Livro Diário geral de novembro e dezembro de 1991, onde estariam contabilizada as referidas amostras). Alegou que a distribuição de amostras grátis é atividade corriqueira da empresa, prática reiterada em sua atividade e comprovada pelos documentos relativos aos anos de 1993 a 2006. Afirmou, ainda, que a decisão recorrida teria ignorado toda a documentação apresentada por ela, atendo-se apenas à comprovação de um único gasto – amostra grátis – quando a extensão da glosa teria alcançado outras glosas do registro contábil da empresa. Nesse sentido, argumentou: “se a recorrente não comprovou a totalidade das despesas, o que não corresponde à realidade, diga-se, a decisão recorrida deveria apontar qual dessas despesas não foram comprovadas e anular a glosa das que não estariam comprovadas”.

Foi exatamente em razão desse último argumento (a decisão recorrida deveria apontar qual as despesas que não foram comprovadas) que o Ilustre Conselheiro Relator, divergindo da maioria do Colegiado, manifestou-se pelo acolhimento das razões da Recorrente.

Outro, entretanto, foi o entendimento da Câmara, vez que a autoridade julgadora de primeira instância indicou, de forma clara, apontando, inclusive, documento elaborado pela própria Recorrente (ANEXO 3 – fls. 1.564), os gastos para os quais não foram apresentados os comprovantes (despesas com AMOSTRAS GRÁTIS DISTRIBUÍDAS). Observe-se, ainda, que, diferentemente do alegado pela Recorrente, a autoridade julgadora de primeira instância, além de fazer citação expressa a documento apresentado pela própria contribuinte, indicou, fazendo referência às folhas do processo, os documentos trazidos para fins de comprovação (cópia dos razões trimestrais e demonstrativo) que, efetivamente, não podem servir como suporte para as deduções efetuadas.

Diga-se mais, a decisão de primeira instância, fazendo um paralelo com a documentação apresentada para outros dispêndios, apontou, ainda, documentos que poderiam ter sido trazidos por parte da contribuinte para comprovar os gastos com as amostras grátis distribuídas.

Diante de tais circunstâncias, decidiu o colegiado, por maioria, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

WILSON FERNANDES GUIMARÃES

