



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

lam-2

Processo nº : 13888.000021/91-31
Recurso nº : 104.167
Matéria : IRPJ - Exs: 1987 e 1988
Recorrente : INDÚSTRIA MECÂNICA ALVAMAR LTDA
Recorrida : DRF em LIMEIRA-SP
Sessão de : 15 de outubro de 1996
Acórdão nº : 107-03.417

GLOSA DE DESPESAS COM SERVIÇOS DE ASSESSORIA FISCO CONTÁBIL - IMPROCEDÊNCIA - Não logrando a fiscalização comprovar que, efetivamente, os serviços não teriam sido prestados, não é cabível a glosa das despesas contabilizadas, sendo irrelevante, para a sua dedutibilidade, a circunstância de o prestador dos serviços estar no exercício irregular da profissão.

GLOSA DE DESPESAS COM BRINDES - IMPROCEDÊNCIA - As despesas com brindes, desde que razoáveis em comparação com a receita bruta auferida, são dedutíveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA MECÂNICA ALVAMAR LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Edson Vianna de Brito, que negava provimento ao recurso, Paulo Roberto Cortez, que negava provimento em relação a exigência fiscal calculada sobre os brindes e Maria Ilca Castro Lemos Diniz, que dava provimento parcial ao recurso, relativo à glosa das despesas de conservação e reparos.

MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE

NATANAEL MARTINS
RELATOR

Processo nº : 13888.000021/91-31
Acórdão nº : 107-03.417

FORMALIZADO EM: 16 OUT 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 13888.000021/91-31
Acórdão nº : 107-03.417

Recurso nº : 104.167
Recorrente : INDUSTRIA MECÂNICA ALVAMAR LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de processo retornando a pauta após o cumprimento do decidido na Resolução nº 107-05.050, cujo relatório e voto, lido em plenário, integram o presente feito.

A repartição de origem, cumprindo os termos da diligência, em relatório circunstanciado, consignou:

"Causa estranheza o fato de os documentos de fls. 278/335 apenas surgirem como "ADITAMENTO ao recurso", quando, se existissem, poderiam ser facilmente apresentados durante a ação fiscal.

Não obstante, passaremos a analisar os referidos documentos. São apresentados na forma de relatórios que indicam que teriam sido efetuadas revisões, levantamentos, exames e auditoria de registros contábeis, fiscais e trabalhistas, com as consequentes orientações sobre correções a serem efetuadas.

Porém, os documentos ora apresentados trazem a evidência e a confirmação de que as notas fiscais são inidônes: a empresa "GW-Assessoria S/C Ltda" não possuia profissional qualificado legalmente para prestar os serviços indicados: orientação, verificações, revisões, auditoria, etc. Seu responsável técnico, o Sr. Francisco Antonio Gonçalves de Oliveira, CRC-Sp nº 91.851 tem diploma de "TÉCNICO EM CONTABILIDADE", profissional de nível médio.

...
Os documentos de fls. 278/334 tornam evidente que para execução dos pretensos serviços neles descritos seria necessária uma revisão, ou auditoria em livros e papéis da empresa com a consequente orientação sobre irregularidades encontradas. Ora, a execução de tais serviços é prerrogativa de um profissional de nível superior, ou seja, o CONTADOR, profissional ausente dos quadros da "GW Assessoria S/C Ltda".

Processo nº : 13888.000021/91-31
Acórdão nº : 107-03.417

Solicitado a fornecer informações (Termo Anexo) o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo apresentou-nos duas Certidões (anexas) acerca dos registros do profissional e da empresa. Na primeira, certifica que o profissional não possuia prerrogativa para exercer as atividades privativas dos contadores e teve seu registro baixado "ex-officio" desde 16.12.92.

O profissional que assinou os relatórios de fls. 278/334, o Sr. Francisco Antonio Gonçalves de Oliveira, é TÉCNICO DE CONTABILIDADE, profissional sem prerrogativas legais para realizar os trabalhos descritos, constituindo tal ato uma infração à legislação de registro e controle de atividade profissional, bem como caracterizando-se como exercício ilegal da profissão, de acordo com o Artigo 47 da Lei das Contravenções Penais - DL 3688/41.

A ausência de pessoal técnico inibe o reconhecimento das notas fiscais como idôneas e não permite a constatação inequívoca de que os serviços foram prestados. A confirmar este entendimento existe farta jurisprudência do E. 1º Conselho de Contribuintes, notadamente os Acórdãos 101-74.235, 83 e 103-10922/90, entre outros.

Mais, na segunda certidão fornecida pelo CRC, constata-se que a empresa "GW Assessoria Tributária SC Ltda" nunca possuiu registro junto àquele órgão, estando, portanto, impedida de executar serviços profissionais de natureza contábil, como os descritos nas notas fiscais.

O Auto de Infração descreve a glosa das despesas (fls. 119) em virtude de dois aspectos: a não comprovação da efetividade da prestação dos serviços e a não comprovação de sua necessidade, normalidade e usualidade nos negócios exigidos pela atividade da empresa.

O primeiro aspecto já foi até aqui analisado. Resta, porém, à luz dos novos elementos apresentados pelo contribuinte, analisarmos o segundo aspecto: o da normalidade, usualidade e necessidade da despesa, admitindo-se, apenas para argumentar, que tais serviços tivessem realmente sido prestados.

Como já exposto, os documentos de fls. 278/334 constituem-se em CONFISSÃO de prática de atos ilícitos: EXERCÍCIO ILEGAL DE PROFISSÃO, contrariando legislação de registro e controle profissional citada e a Lei de Contravenções Penais (Decreto-lei nº 3688/41) em seu Artigo 47.

Dispõe o Código Civil Brasileiro, em seu Artigo 145, ao tratar "Das
"Art. 145 - É nulo o ato jurídico:

I -

*II - Quando for **ilícito**, ou impossível, o seu objeto; (grifamos)*

*Assim, o contribuinte, ao pagar por serviços que constituem-se em **atos ilícitos**, ainda que de boa fé, comete negligência ou imperícia administrativa, ao não se certificar da habilitação do profissional contratado, caracterizando tal pagamento **mera liberalidade**. Com o agravante de que tal liberalidade é ampliada com o pagamento de preço bem acima do valor de mercado, conforme já demonstrado acima. E nenhuma liberalidade é normal, usual ou necessária para qualquer negócio ou empresa, sob o aspecto da dedutibilidade do dispêndio;*

Quanto ao documento de fls. 335, um Laudo de Vistoria firmado por engenheiro civil, também serve para confirmar ainda mais a autuação. Com tal documento o contribuinte quer provar que não houve ampliação da área construída, mas somente pequenos reparos.

No Laudo de fls. 335 o engenheiro descreve as condições do prédio e o que deve ser feito. Mais, na “CONCLUSÃO”, ao final do documento indica que os reparos “deverão ser feitos com urgência sob pena que comprometem a solidez do prédio”.

*Por tais descrições e recomendações é fácil concluir-se que os serviços efetuados não foram meros reparos, mas sim trabalhos de vulto, sem os quais o prédio perderia sua **utilidade**, ou seja terminaria sua **vida útil**.*

Assim, fica comprovado, não somente pela quantidade e tipo de materiais e serviços envolvidos, como também pelo vulto e importância dos serviços realizados, que estes aumentaram a vida útil do bem, em mais de um ano, devendo, por consequência, ter seus valores ativados, conforme determina a legislação específica.

Não somente ampliações de construções tem seus valores sujeitos à ativação, mas, como qualquer bem, sempre que dos reparos ou consertos resulte aumento da sua vida útil, os dispêndios correspondentes devem ser ativados”.

É o Relatório.



V O T O

Conselheiro NATANAEL MARTINS, Relator

A apreciação da matéria em litígio requer, inicialmente, que façamos uma abordagem sobre como se deve pautar na pesquisa da ocorrência da obrigação tributária e da consequente necessidade de constituição do crédito tributário para, após, examinar se a fiscalização, efetivamente, cumpriu o seu "desideratum".

A propósito, dispõe o art. 142 do CTN:

"Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido 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".

Ou seja, somente após a verificação de todos os elementos que dão causa ao nascimento da obrigação tributária, hipoteticamente descritos em lei, é que se pode afirmar ter ocorrido determinado fato gerador, formalizável, então, mediante a atividade de lançamento, da qual o auto de infração é uma das espécies.

Na verificação do nascimento da obrigação tributária (fato gerador) e consequente constituição do crédito tributário (lançamento), a determinação da matéria tributável é de fundamental importância, já que é ela (a matéria tributável), que foi eleita pelo legislador como signo de riqueza apta a gerar recursos aos cofres do tesouro, que constitui o núcleo da hipótese de incidência.

Nesse sentido é o depoimento de Geraldo Ataliba, em seu festejado e já clássico Hipótese de Incidência Tributária:

"41.1 O aspecto mais complexo da hipótese de incidência é o material. Ele contém a designação de todos os dados de ordem objetiva, configuradores do arquétipo em que ela (h.i.) consiste; é a própria consistência material do fato ou estado de fato descrito pela h.i.

Este aspecto dá, por assim dizer, a verdadeira consistência da hipótese de incidência. Contém a indicação de sua substância essencial, que é o que de mais importante e decisivo há na sua configuração.

41.2 Assim, o aspecto material da h.i. é a própria descrição dos aspectos substanciais do fato ou conjunto de fatos que lhe servem de suporte.

É o mais importante aspecto, do ponto-de-vista funcional e operativo do conceito (de h.i.) porque, precisamente, revela sua essência, permitindo sua caracterização e individualização, em função de todas as demais hipóteses de incidência. É o aspecto decisivo que enseja fixar a espécie tributária a que o tributo (a que a h.i. se refere) pertence. Contém ainda as indicações da subespécie em que ele se insere (Ed. RT, 3a. Ed., pg. 99).

Nessa linha de raciocínio, na atividade de lançamento, a determinação da matéria tributável, descrita pela doutrina como aspecto (elemento) material da hipótese de incidência, há de restar perfeitamente configurada, sob pena de não se poder afirmar ter ocorrido o fato gerador.

A caracterização da matéria tributável na atividade de lançamento de ofício é mister da autoridade administrativa, como aliás está dito, com todas as letras, no RIR/94, senão vejamos:

"Art. 223. 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 contribuintes ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova (Decreto-lei nº 1.598/77, 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 1.598/77, art. 9º, § 1º),

§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 2º).

Isto posto, passemos à análise das matérias postas em julgamento.

DA GLOSA DE DESPESAS COM CONSERVAÇÃO DE BENS E INSTALAÇÕES

A propósito de despesas com conservação de bens e instalação, prescreve o RIR/80:

“Art. 227 - Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação (Lei nº 4.506/64, art. 48).

Parágrafo único - Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base de depreciações futuras (Lei nº 4.506/64, art. 48, § único)”.

Ou seja, as despesas somente devem ser objeto de capitalização se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes resultar aumento de vida útil superior a um a no, prevista no ato de aquisição do respectivo bem.

Ora, não obstante o esforço demonstrado pela fiscalização nos trabalhos que realizou, não emerge dos autos do processo, em nenhum momento, a prova de que as despesas glosadas, efetivamente, teriam concorrido para aumentar a vida útil de bem(ns) do ativo imobilizado e que, nessa medida, deveriam ter sido capitalizadas. Aliás, não há nos autos sequer a menção do imóvel e/ou dos bens que teriam sido objeto dos reparos, para, talvez daí, poder se inferir que tais dispêndios deveriam ter sido capitalizados.

O laudo de engenharia anexado pela recorrente também não permite, com segurança, afirmar que os reparos realizados teriam aumentado a vida útil do bem já que consigna, apenas e tão somente,

"que reparos deverão ser feitos com urgência sob pena de comprometer a solidez do prédio",

Os reparos realizados, portanto, podem ter servido apenas para assegurar a vida útil do bem e não para aumentá-la.

DA GLOSA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ASSESSORIA FISCO-CONTÁBIL

O imposto sobre a renda, como o próprio nome sugere, incide sobre a renda auferida pelo contribuinte, isto é, incide sobre o acréscimo patrimonial efetivamente auferido pelo contribuinte no período considerado.

Na obtenção da renda, como é óbvio, deve-se deduzir todos os custos e despesas incorridos na sua obtenção.

A definição legal do fato gerador, prescreve o CTN, é interpretada abstraindo-se:

(I) da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos; (II) os efeitos dos fatos efetivamente ocorridos (art.118).

O CTN, não está querendo dizer, evidentemente, que o tributo seria exigível inclusive sobre atos ilícitos como, por exemplo, exigindo-se imposto sobre a renda resultante de furto ou roubo. Pelo contrário, na lição de Luciano Amaro:

"... Desde que a situação material corresponda ao tipo descrito na norma de incidência o tributo incide. Assim, por exemplo, o exercício de profissão (para o qual o indivíduo não esteja legalmente habilitado) não impede a incidência de tributo sobre a prestação do serviço sobre a renda auferida; não se está tributando o descumprimento da norma legal que disciplina o exercício regular da profissão, mas o fato de executar-se o serviço, ou o fato da

percepção de renda..." (Direito Tributário Brasileiro, Editora Saraiva, pg. 258).

Assim, se o prestador de serviços, ainda que não esteja no exercício regular da profissão, na lição de Luciano Amaro, deve ter a sua renda auferida como tributável, em contrapartida, os tomadores de seus serviços, desde que provem a sua necessidade e o seu pagamento, podem deduzir os dispêndios havidos nos serviços tomados.

Pois bem, apesar dos esforços da autoridade de fiscalização, a verdade é que esta não conseguiu infirmar os documentos fiscais apresentados pelo contribuinte, que por si dão conta dos serviços que foram prestados à recorrente.

O simples fato, como visto, de que a empresa prestadora de serviços estaria exercendo irregularmente sua atividade, não é razão bastante para infirmar os documentos fiscais e justificar a glosa procedida porquanto tais despesas, pela sua natureza, são usuais e normais, logo dedutíveis na apuração do lucro real.

Na verdade, diante dos fatos e das circunstâncias que cercaram as referidas despesas, deveria a autoridade de fiscalização ter estendido os seus trabalhos na empresa prestadora de serviços de sorte a tentar comprovar que, efetivamente, os serviços não teriam sido prestados.

Consequentemente, também não vejo como, quanto a este item, manter o auto de infração.

DAS DESPESAS COM BRINDES

Relativamente a este item, esta Câmara já conhece meu pensamento no sentido de que desde que os gastos sejam compatíveis com a receita auferida pela empresa, as despesas com brindes são integralmente dedutíveis, mormente quando, em sua grande maioria, sejam relativas a bens eletro-eletrônicos.

Processo nº : 13888.000021/91-31
Acórdão nº : 107-03.417

Por tudo isso, dou provimento integral ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões, 15 de outubro de 1996.

Natanael Martins
NATANAEL MARTINS

Processo nº : 13888.000021/91-31
Acórdão nº : 107-03.417

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em 16 OUT 1997

Maria Ilca Castro Lemos Diniz
MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE

Ciente em 03 NOV 1997

~~PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL~~

E.T. - Sra. Presidente,

Sem recurso da Fazenda Nacional tendo em vista, de um lado, o reduzido número de brindes, seu pequeno valor em relação ao faturamento da empresa e a época de sua aquisição (festas natalinas), e, de outro, no tocante às despesas de consultoria, igualmente face à assunção da despesa pela empresa e, principalmente, tendo em vista que o dispêndio correspondeu à contrapartida de algo recebido (se lícito ou não da parte de quem forneceu parece-nos questão essencialmente diversa), tudo isto na conformidade da jurisprudência do CC e da CSRF.