



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 14041.000044/2004-08
Recurso nº 1.433.377 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-01.189 – 1ª Turma
Sessão de 17 de outubro de 2011
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS - GLOSA DE DESPESAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRASIL TELECOM PARTICIPAÇÕES S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

OMISSÃO DE RECEITAS. ESTORNO DE MULTAS CONTRATUAIS.
REGISTRO CONTÁBIL. COMPROVAÇÃO. LEGITIMIDADE.

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.

Deve ser afastada a exigência que vá de encontro à escrituração regular, cuja documentação, trazida aos autos pelo sujeito passivo, atesta a lisura dos registros contábeis.

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.
DEDUTIBILIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

O dispêndio é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades empresariais, principais ou acessórias, e desde que tais atividades, estejam vinculadas à fonte produtora dos rendimentos.

Deve ser mantida a glosa quando não comprovada a essencialidade da despesa para a realização das atividades empresariais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para restabelecer a exigência no tocante aos honorários advocatícios, vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Valmir Sandri e Susy Gomes Hoffmann, que NEGAVAM provimento quanto a este ponto, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Valmar Fonsêca de Menezes, João Carlos de Lima Júnior, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antônio Carlos Guidoni Filho, Alberto Pinto Souza Junior, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias e Susy Gomes Hoffman (Vice-Presidente).

Relatório

Com fundamento no art. 7º, inciso I do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RCSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147/07, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial em face do acórdão nº 103-22.810, de 06.12.2006, proferido pela Terceira Câmara do antigo Primeiro Conselhos de Contribuintes.

O presente processo contempla autos de infração (fls. 7/34) para lançamento do IRPJ e os reflexos do PIS, COFINS e da CSLL referentes aos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001. De acordo com a Descrição dos Fatos as irregularidades apuradas foram as seguintes, em síntese:

1) omissão de receita caracterizada pelo estorno injustificado de valores originalmente contabilizados como receita operacional referentes a multa aplicadas sobre direitos realizáveis (fato gerador: 31/12/99);

2) ausência de comprovação de custos não operacionais relativos à baixa de ativos (fato gerador: 31/12/2001);

3) ausência de comprovação ou comprovação inidônea de valores lançados como despesas operacionais (fatos geradores: 31/12/99 e 31/12/2001);

4) dedução de despesa não necessária, referente a honorários advocatícios numa ação de queixa-crime, em relação a qual a empresa não comprovou o interesse na ação (fato gerador: 31/12/2001);

5) dedução como despesa operacional do valor referente a doações e patrocínios para incentivo à cultura sem respeitar o limite de dedutibilidade previsto na legislação (fato gerador: 31/12/99);

6) compensação indevida de prejuízos tendo em vista a reversão do prejuízo originalmente apurado no ano-calendário de 1999, pelo lançamento das infrações apuradas (fatos geradores 31/12/2000 e 31/12/2001); e

7) redução indevida do lucro real em função de exclusões do lucro líquido sem amparo na legislação, relativas a:

- a) incentivo às atividades audiovisuais sem observância do limite previsto na legislação (fato gerador: 31/12/99);
- b) a receitas financeiras não realizadas (fato gerador: 31/12/99);
- c) a bônus pagos aos gerentes (fato gerador: 31/12/2000);
- d) investimento na área audiovisual sem observância do limite de dedução (fato gerador: 31/12/2001).

A Contribuinte impugnou a exigência (fls. 594/661) apresentando documentos de fls. 662/932 alegando em preliminar a ocorrência da decadência para os fatos geradores ocorridos até 31/05/99, entendendo que a apuração do resultado é mensal. A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília afastou a preliminar de decadência e, acolhendo parte das argumentações, deu provimento parcial à impugnação, conforme Acórdão nº 10.977, de 31.08.2004, cuja ementa é a seguinte, na parte que interessa a este Colegiado:

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

Anos-calendários: 1999, 2000, 2001

(...)

OMISSÃO DE RECEITA / MULTAS A RECEBER

O sujeito passivo não logrou comprovar que a capitalização na empresa Teleron não incluiu a multa devida por esta.

CUSTOS/DESPESAS/NECESSIDADE

O sujeito passivo comprovou apenas parcialmente a necessidade das despesas glosadas. Para a comprovação da despesa tem que haver a indicação e descrição do produto ou do serviço fornecido ou prestado, a fim de permitir identificar o interesse do sujeito passivo no mesmo, ou seja, demonstrar a sua necessidade para a atividade da empresa.

(...)”

Quanto à exigência mantida, devidamente cientificada da decisão a interessada deixou de recorrer de alguns itens que foram, inclusive, objeto de Pedido de Compensação. Para os demais, apresentou recurso voluntário a este Conselho (fls. 968/1.045), ratificando as razões da peça impugnatória, reforçadas com documentos de fls. 1.048/1.700.

A e. Terceira Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuinte proferiu o seguinte acórdão, *verbis*:

“ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso ex officio; por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1999 e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação as seguintes verbas: 1º) por maioria de votos, “estorno indevido de receitas

de multas" (item 001 do auto de infração), vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Relator), Aloysio José Percínio da Silva e Flávio Franco Corrêa, que negaram provimento; 2º) por unanimidade de votos, glosa de "custos não operacionais-baixa de ativos", no valor de R\$ 869.422,51, (parte do item 002 do auto de infração); 3º) por unanimidade de votos, "ausência de comprovação idônea", no valor de R\$ 700.324,88, no ano-calendário de 1999 e R\$ 1.130.383,02 no ano-calendário de 2001 (parte do item 003 do auto de infração); 4º) por maioria de votos, "glosa de despesas com honorários advocatícios" (item 004 do auto de infração) vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Relator) e Flávio Franco Corrêa, que negaram provimento; 5º) por unanimidade de votos, reconhecer, em parte, o direito à dedução do Imposto de Renda devido correspondentes aos incentivos relativos aos projetos "Restauração do edifício da embaixada brasileira em Roma — Itália" e "O crime do doutor Alvarenga" (parte do item 005 do auto de infração); 6º) por unanimidade de votos, reconhecer o direito à dedução do Imposto de Renda Devido sobre "incentivo à atividade audiovisual" (parte do item 007, do auto de infração); 7º) por unanimidade de votos, reconhecer direito à compensação de eventuais saldos de prejuízos fiscais compensáveis aflorados em virtude do decidido neste acórdão; bem como ajustar as exigências reflexas em função do decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Márcio Machado Caldeira." (destacou-se)

A decisão restou assim ementada, observando-se de início que a ementa do acórdão contemplou apenas a dedução de despesas, sendo que não houve referência expressa à omissão de receitas, *verbis*:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa:

CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS. COMPROVAÇÃO — NECESSIDADE - 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, bem como aquelas em que restou comprovada a sua necessidade para as atividades da empresa.

INVESTIMENTO INCENTIVADO.ATIVIDADE AUDIOVISUAL. DEDUÇÃO - Não pode prosperar o lançamento referente à glosa de despesa de investimento incentivado, quando a autoridade fiscal tipificou e enquadrou a irregularidade em situação diversa, com prejuízo ao pleno exercício de defesa do sujeito passivo.

INVESTIMENTO EM ATIVIDADES CULTURAIS. DEDUÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA - É passível de dedução do imposto

de renda devido, dentro dos limites legais, o valor referente a contribuições e doações a atividades culturais que não foi anteriormente deduzido por ter sido originalmente apurado prejuízo fiscal.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

Ementa:

DECADÊNCIA. IRPJ E CSLL. TERMO INICIAL - No caso do regime de apuração anual para o IRPJ e CSLL considera-se ocorrido o fato gerador em 31 de dezembro do período base de apuração, sendo esse o termo inicial para contagem do prazo decadencial. Para o ano-calendário de 1999 o fato gerador deu-se em 31/12/99.

DECADÊNCIA. IRPJ. CSLL. PIS. COFINS - Assumindo o prazo decadencial quinquenal como regra geral, no ano-calendário de 1999 o decurso do prazo fatal para o IRPJ e CSLL ocorreu em 31/12/2004, e para as contribuições ao PIS e à Cofins (fato gerador em 30/06/99) em 30/06/2004. Como a ciência da autuação ocorreu em data anterior (23/06/2004) não se caracterizou a decadência.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa:

CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS. COMPROVAÇÃO - Deve ser mantida a exigência em relação à glosa de custos ou despesas tidos como não comprovados ou com documentação inidônea sem demonstração em contrário do sujeito passivo e ainda em relação àqueles onde a necessidade e interesse da pessoa jurídica não ficaram evidenciados.

IRPJ E CSLL REVERSÃO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - Demonstrada a ocorrência de irregularidades que implicaram na reversão de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL, mantém-se a exigência do tributo decorrente dessa reversão.

MULTA DE OFICIO - É aplicável na hipótese de lançamento de ofício, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não cabendo a este colegiado manifestar-se quanto a eventual natureza confiscatória de penalidade prevista em lei.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC para títulos federais

Assunto: Outros Tributos ou contribuições

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa:

CSLL, PIS E COFINS - Tratando-se de lançamentos decorrentes dos mesmos fatos que implicaram na exigência do IRPJ aplica-se a eles o resultado do julgamento desse tributo."

A Fazenda Nacional insurge-se contra o r. acórdão proferido pela e. Terceira Câmara, na parte em que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para:

a) afastar a omissão de receita caracterizada pelo estorno injustificado de valores originalmente contabilizados como receita operacional referentes a multas recebidas (sic) sobre outros direitos realizáveis (item 001 do auto de infração); e

b) admitir a dedução de despesas tidas pela fiscalização como desnecessárias, relativas a honorários advocatícios em virtude de defesa em ação penal exercida em favor de diretores da pessoa jurídica autuada (item 004 do auto de infração).

Alega que o Colegiado *a quo* não aplicou ao caso o disposto no art. 24 da Lei nº 9.249/1995 (omissão de receitas – item 001 do auto de infração), bem como o estatuído pelo art. 47 da Lei nº 4.506/64 (despesas operacionais – item 004 do auto de infração). Para a recorrente, ao excluir da tributação as matérias apontadas, a e. Câmara contrariou tais dispositivos, além de contrariar a evidência das provas acostadas aos autos.

Conforme Despacho nº 103-0.140, de 07.08.2008 (fls. 1.862-1.863), o então Presidente da Terceira Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes entendeu estarem atendidos os requisitos regimentais e deu seguimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Regularmente intimada, a Contribuinte apresentou suas contrarrazões (fls. 1.879-1.883), ratificando os argumentos apresentados por ocasião do recurso voluntário, pugnando pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório no essencial.

Voto

Conselheiro Claudemir Rodrigues Malaquias

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos para sua admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Remanesçam para apreciação deste Colegiado apenas duas matérias (itens 001 e 004 do auto de infração) que foram contestadas pela Fazenda Nacional em seu especial, quais sejam:

1) **omissão de receita** caracterizada pelo estorno injustificado de valores originalmente contabilizados como receita operacional referentes a multas aplicadas sobre direitos realizáveis (fato gerador: 31/12/99); e

4) **dedução de despesa não necessária**, referente a honorários advocatícios numa ação de queixa-crime, em relação a qual a empresa não comprovou o interesse na ação (fato gerador: 31/12/2001).

No entendimento da Fazenda Nacional, ao excluir da tributação as referidas matérias, a e. Câmara não observou o disposto no art. 24 da Lei nº 9.249/1995 (omissão de receitas – item 001 do auto de infração), bem como o estatuído pelo art. 47 da Lei nº 4.506/64 (despesas operacionais – item 004 do auto de infração), além de contrariar a evidência das provas acostadas aos autos.

Da omissão de receita

Insurge-se a Fazenda contra a parte da decisão que determinou a exclusão do lançamento da parcela tida pela fiscalização como omissão de receitas, referente aos valores originalmente contabilizados como receita operacional decorrente de multas recebidas (sic) sobre outros direitos realizáveis e que posteriormente foram estornados.

Em sua argumentação, destaca que a Contribuinte, intimada a esclarecer o estorno dos lançamentos relativos a multas, contabilizados inicialmente como receita operacional, afirmou o seguinte:

“No processo de cisão da Telebrás, ocorrido em 22 de maio de 1998, coube à Brasil Telecom Participações S/A (BTP) os ativos dos empréstimos concedidos pela holding precedente, dos quais constaram a dívida da Telecomunicações Rondônia S/A – Teleron.

De acordo com as cláusulas contratuais eram aplicadas multas sobre os saldos inadimplentes, pois aquela operadora encontrava-se em difícil situação financeira.

Com a tomada da administração da nova holding (BTP), que passou a formar-se no final de 1998 e início de 1999, foram tratadas as estratégias de capitalização de todas as operadoras controladas, onde a Teleron demonstrou grande necessidade de aporte de recursos para saneamento de suas finanças, como também para atender as necessidades de suprir os investimento requeridos para atendimento às metas firmadas com a Anatel.

Como resultado deste equacionamento, foram repactuados os dados contratuais das obrigações da Teleron, que resultaram, entre outras medidas, **no cancelamento de multas aplicadas sobre a inadimplência no período de janeiro a maio de 1999 no montante supracitado.**

A repactuação consta da carta datada de 10 de maio de 1999, expedida pelo diretor financeiro (estatutário) da Brasil Telecom Participações S/A e endereçada ao presidente da Teleron. Esta carta condicionava a adoção das novas medidas à

aprovação do conselho de administração da BTP, cuja deliberação ocorreu na reunião realizada em 20 de maio de 1999 (em anexo).” (destaques do original)

Aduz que a autoridade autuante intimou o sujeito passivo para apresentar os contratos firmados com a devedora Teleron, tendo esta informado que os documentos não foram localizados (fis. 574). Destaca ainda que a autoridade fiscal, à vista do contido na Ata da Reunião do Conselho de Administração da controladora, a autoridade fiscal entendeu que a dívida da Teleron, transformada em aumento de capital, incluía as referidas multas.

Menciona ainda, que a carta datada de 10 de maio de 1999, apresentada pela defesa no intento de demonstrar a repactuação das dívidas da Teleron, indicava condições que seriam adotadas “após a aprovação pelo Conselho de Administração” e que, de fato, não houve manifestação expressa no sentido de cancelamento das aludidas multas. Ao contrário, porém, conforme a Ata da Reunião do Conselho de Administração, realizada em 20.05.1999) ficou consignada a renegociação da dívida da Teleron, tendo o conselho aprovado a capitalização do total da dívida no valor de R\$ 54.091.133,00, “abrangendo as parcelas do Principal, Juros e Multas”.

A Fazenda, apoiando-se nestes argumentos, arremata que i) a referida carta “tem mais o conteúdo de esclarecimento de possíveis medidas a serem adotadas pela controladora (sujeito passivo) para a capitalização da controlada (Teleron), do que um efetivo ato jurídico de perdão das aludidas multas, que serviria de base ao estorno contábil destas”; e que ii) “um pretenso ato unilateral com o efeito pretendido pela autuada, praticado por seu presidente, não pode se sobrepor a um ato praticado por seu Conselho de Administração, órgão colegiado que expressamente aludiu à inclusão das multas na dívida.

Por estas razões, sustenta que o estorno das referidas multas foi indevido, porquanto os valores deveriam ser oferecidos à tributação, estando correta a fiscalização ao caracterizar a omissão de receitas.

A defesa, por sua vez, na mesma linha argumentativa tecida desde a impugnação, reafirma que aludidas multas foram estornadas em face da repactuação da dívida da Teleron. A aludida renegociação estava embutida na estratégia de capitalização das operadoras controladas, quando era necessário o aporte de recursos para o saneamento de suas finanças, como também concretizar investimentos necessários ao atingimento das metas firmadas com a Anatel.

Aduz que a repactuação, que ensejou o cancelamento das multas, é comprovada pela aludida carta de 10.05.1999, expedida pelo diretor financeiro da Contribuinte e endereçada ao presidente da Teleron, a qual condicionava a adoção das medidas saneadoras à aprovação do Conselho de Administração, cuja deliberação favorável ocorreu na reunião de 20.05.1999.

Registra que, em sua defesa na primeira instância, foram apensados diversos documentos extraídos dos registros contábeis da Teleron, no sentido de atestar que o valor efetivamente capitalizado não incluiu as referidas multas contratuais. E acrescenta que, se do lado da BTP houve o estorno das multas, por parte da Teleron providência equivalente foi adotada, excluindo-se do saldo devedor os valores correspondentes, não sendo, assim, deduzidos como despesa na apuração do resultado da controlada devedora.

Informa ainda que foi juntada por ocasião do recurso voluntário planilha explicativa da composição dos referidos recursos, bem como cópias de extratos de contas do Livro Razão, onde são detalhadas as origens dos recursos que foram efetivamente capitalizados pela Brasil Telecom. Tais documentos complementam a demonstração de que o valor capitalizado pela Contribuinte na Teleron não inclui o montante referente à multa estornada da conta de receita da Brasil Telecom.

Diante destas alegações em sentido contrário ao sustentando pela Fazenda, é necessário, para dirimir a controvérsia, perquirir se, i) com base nos elementos trazidos ao processo, houve ou não o cancelamento (perdão) das multas contabilizadas pela contribuinte como receita e que posteriormente foram estornadas; e se ii) o valor efetivamente capitalizado pela Brasil Telecom na sociedade controlada Teleron contempla, como indica a fiscalização, o valor correspondente a tais multas contratuais.

Na esteira da argumentação do voto vencedor da decisão recorrida, que considerou comprovado o cancelamento das aludidas multas, passo a analisar os lançamentos contábeis, atestados pelos extratos do Livro Razão acostados aos autos. No entendimento da defesa, tais lançamentos suportam e fundamentam a operação de capitalização procedida pela Contribuinte Brasil Telecom na controlada Teleron.

Pois bem, como dito anteriormente, por ocasião do recurso voluntário a defesa trouxe aos autos cópias do Livro Razão e de planilha com valores consolidados, conforme documentos de fls. 1.480 a 1.516 dos presentes autos. Neles está demonstrada a sequência dos lançamentos contábeis, bem como a recomposição do saldo da conta equivalente às dívidas da Teleron junto à Brasil Telecom, que ao final reflete o valor efetivamente capitalizado pela controladora na sua controlada.

Por se tratar de matéria probatória, de plano deve-se consignar que os documentos acostados aos autos na segunda instância não representaram inovação na linha argumentativa e tampouco discrepam do diálogo processual instaurado no procedimento de auditoria e que se estendeu até a apreciação no âmbito deste Conselho. Trata-se de provas pré-constituídas, ou seja, já existentes à época da auditoria mas que não foram aduzidas pela Contribuinte que, naquela ocasião, entendeu serem suficientes os elementos ofertados na fase instrutória.

Analisando-se a contrapartida dos lançamentos na Teleron, ao valor registrado a título de Recursos Capitalizados, verifica-se que a multa antes contabilizada no valor de R\$ 7.153.774,19 (valor da infração atribuído pela fiscalização), foi estornada juntamente com parte de juros relativos a empresas associadas e de outros valores, respectivamente de R\$ 351.701,88 e R\$ 434.132,97, totalizando R\$ 7.939.209,04.

A conta representativa das obrigações da Teleron junto à Contribuinte (13310000) apresentava o saldo de R\$ 68.805.725,80 em 31.05.1999 (fls. 1.481); após o lançamento dos valores de R\$ 3.200.000,00 a débito (fls. 1.492) e R\$ 7.939.209,04 a crédito, relativo ao **estorno das multas**, passou a apresentar o saldo de R\$ 64.066.516,76 em 30.06.1999 (fls. 1.482); em 16.07.1999 recebeu o lançamento a débito o valor total de R\$ 12.313.800,00 (correspondentes aos documentos de fls. 1.502-1.507), compondo o saldo no final do mês 07/1999 no valor de R\$ 76.380.316,76.

Referido saldo foi transferido em 31.07.1999 para a conta 123700000 – **Aplicações Capitalizáveis**. Em 31.08.1999, recebeu a débito o valor de R\$ 3.569.274,00

(documentos de fls. 1.485 e 1.513) relativo a juros transferidos conforme deliberação da Assembléia de 19.08.1999; em seguida, consta o lançamento a crédito correspondente à capitalização efetivada no valor de R\$ 77.944.096,00 (fls. 1.485 e 1.489) que, pela sequência das partidas contábeis, verificadas nas contas da Brasil Telecom (133310000 e 123700000) e os registros correspondentes na conta da Teleron (2431010002570688 – Telecentrosul Participações S/A, fls. 1.489-1.490) **atestam que o montante capitalizado não incluiu o valor das aludidas multas.**

A Ata da Reunião do Conselho de Administração realizada em 19.08.1999 (fls. 1.477-1.478), comprova a autorização do Conselho para aumento de capital do valor correspondente originariamente a R\$ 64.969.553,05 para o montante R\$ 142.913.649,05. O valor acrescido, ou seja, o valor efetivamente capitalizado pela Brasil Telecom na sua controlada Teleron, correspondente a R\$ 77.094.096,00, representa em termos exatos o valor contabilizado nas contas 123700000 (Brasil Telecom) e 2431010002570688 (Teleron) e comprovado pelos documentos constantes dos autos (fls. 1.485 e 1.489).

Como é cediço, a determinação do lucro real realizada pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade fiscal. A fiscalização realiza suas investigações, análises e verificações partir dos livros comerciais e fiscais, bem como a totalidade dos documentos probatórios dos fatos contábeis registrados pelo contribuinte em sua escrita. A escrituração mantida em observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, cabendo ao fisco o ônus de demonstrar os vícios que macula os lançamentos contestados. A não observância deste procedimento, prejudica a manutenção da tese da autuação, mormente quando presente nos autos os documentos que atestam lisura dos lançamentos contábeis. Sobre este ponto, dispõe o Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 9º, *verbis*:

“Art. 9º A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º A escrituração, mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

§ 2º Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º

§ 3º O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.” (negritou-se)

Com efeito, o montante de R\$ 77.094.096,00, equivalente aos lançamentos contábeis, bem como ao consignado na Ata da Reunião do Conselho de Administração do dia 19.08.1999, não inclui o valor das aludidas multas. A recomposição do saldo da conta representativa das obrigações da Teleron junto a Brasil Telecom, conforme demonstrado acima, permite concluir que efetivamente houve o estorno das multas, tendo sido estas corretamente desconsideradas pela Teleron, no cômputo de suas obrigações financeiras e, pela Brasil Telecom, na apuração de seu resultado.

Por estas razões, infirma-se a tese da acusação de que a Contribuinte, ao estornar referidas multas, omitiu receitas operacionais. Assim, neste ponto, não carece de reparo a decisão recorrida que acolheu a argumentação da defesa e considerou correto o procedimento da autuada.

Da dedução de despesa não necessária

Insurge-se também a Fazenda Nacional contra a parte do acórdão da e. Terceira Câmara que afastou, por maioria de votos, a exigência relativa à glosa de despesas referentes a honorários advocatícios pagos pela Contribuinte em virtude da defesa em ação penal exercida em favor de diretores da pessoa jurídica autuada.

Relativamente a esta questão, o voto condutor do acórdão recorrido estabeleceu o entendimento pelo qual “a empresa teria interesse na questão judicial, visto que se trata de queixa-crime contra diretores da recorrente, pela suposta prática de crime de calúnia e injúria, tendo como objeto a revelação de documento, firmado anteriormente pelos querelados, em nome da pessoa jurídica Brasil Telecom S/A”. Entendeu o e. Colegiado que as despesas com honorários advocatícios, tidas como não necessárias pela fiscalização, foram incorridas em favor de diretores da pessoa jurídica autuada e, desta forma, a vinculação dos fatos com a Contribuinte enseja que tais despesas devam ser consideradas necessárias e, portanto, dedutíveis.

Sustenta a Fazenda Nacional que a Câmara *a quo*, ao proferir tal decisão, contrariou o disposto no art. 47, da Lei nº 4.506/64, *verbis*:

“Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

(...)”

Argumenta que podem ser admitidas como necessárias “somente as despesas pagas ou incorridas com a finalidade de realizar as transações ou operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica.” Acrescenta que para que possam ser consideradas dedutíveis, “é necessário que as despesas sejam pagas ou incorridas por determinada entidade e que estejam relacionadas com negócios ou atos mercantis realizados por exigência da atividade empresarial dessa mesma entidade.

Em suas contrarrazões, a defesa alega, em síntese, que as referidas despesas devem ser consideradas necessárias. Segundo a Contribuinte, a necessidade e o interesse da despesas justificam-se pelo fato de que as pessoas denunciadas como querelados também figuravam como seus administradores, situação esta mais do que suficiente para justificar o patrocínio financeiro da causa. Qualquer acusação lançada sobre a conduta e a moral desses

administradores, principalmente uma condenação criminal, teria repercussão desfavorável para as sociedades do grupo e isto justificaria o interesse e a necessidade da referida despesa.

Quanto a esta matéria, assiste razão à recorrente Fazenda Nacional, pelas seguintes razões.

Com base na sentença do processo judicial (fls. 400-407), verifica-se que a ação se referiu a queixa-crime contra dirigentes da empresa Brasil Telecom S/A, pessoa jurídica distinta do sujeito passivo Brasil Telecom Participações S/A. Tais dirigentes teriam “vazado” informações ao jornal O Estado de São Paulo, atribuindo à Telecom Itália uma intenção velada de dificultar a participação da Brasil Telecom na licitação das bandas C, D e E do Serviço Móvel Pessoal de Telefonia.

Com efeito, a Brasil Telecom S/A, frise-se, pessoa jurídica distinta da Contribuinte autuada, possuía interesse direto no resultado da referida ação em razão do envolvimento de seus diretores. No entanto, a despesa glosada pela fiscalização foi efetuada pelo sujeito passivo (Brasil Telecom Participações S/A), conforme recibo do pré-contrato de serviços advocatícios às fls. 401-403 e, não pela pessoa jurídica Brasil Telecom S/A, sociedade com real interesse na absolvição de seus diretores.

A simples alegação de que os diretores são os mesmos para ambas as sociedades não infirma a tese da acusação. Não resta dúvida que havia um justo interesse no desfecho favorável da ação penal em benefício de seus administradores, o que justifica, do ponto de vista societário, que a empresa suporte a contratação de advogados para defesa de seus diretores. No entanto, o tratamento tributário destas despesas deve ser pautado pelo disposto na legislação de regência da matéria.

Conforme estatuído no art. 47 da Lei nº 4.506/1964, acima transcrito, as despesas operacionais necessárias à atividade e à manutenção da fonte produtora são aquelas tidas como “usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.” Não caracterizada sua usualidade ou normalidade no escopo das atividades da empresa, não podem ser consideradas necessárias e, em consequência, são indedutíveis.

Ademais, tendo em vista que a imputação da suposta prática dos crimes de calúnia e injúria recaiu sobre pessoas físicas, ainda que ocupantes do cargo de administradores, as despesas com a contratação de profissional advogado para defendê-las em juízo deveriam, a rigor, serem por eles suportadas. Por se tratarem de crimes de natureza personalíssima, não são naturais e decorrentes do exercício de sua atividade administrativa a frente da sociedade. Ainda que o desfecho da ação possa trazer consequências para a imagem da sociedade, os atos praticados com suposta extrapolação dos poderes a eles conferidos não possuem relação alguma com as funções de administração exercidas e, portanto, não estão relacionados à atividade da sociedade ou à manutenção de sua fonte produtora.

Por estas razões, deve-se considerar que os dispêndios apontados pela fiscalização relativos a honorários advocatícios não configuram “despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa”. Tampouco são “usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa”, como exige o mencionado art. 47, § 2º, da Lei nº 4.506/1964, para permitir sua dedução da base de cálculo do IRPJ, motivo pelo qual deve ser mantida a referida glosa.

Conclusão

Diante de todo o exposto, direciono meu voto no sentido de CONHECER do recurso da Fazenda Nacional para, no mérito, DAR-LHE parcial provimento para restabelecer a exigência relativa a glosa de despesas com honorários advocatícios, mantendo-se a decisão recorrida nos demais termos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Relator