



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12
Recurso nº. : 149.809
Matéria : IRPJ e OUTRO – EX.: 1996
Recorrente : CINEMAS PARIS SEVERIANO RIBEIRO LTDA.
Recorrida : 7ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 07 DE DEZEMBRO DE 2006
Acórdão nº. : 108-09.152

PAF - NULIDADES – Incomprovada violação às regras do artigo 142 do CTN, dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade do lançamento, do procedimento que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal.

PAF – DESCRIÇÃO GENÉRICA DE DESPESAS – DEDUTIBILIDADE – Havendo despesa rateada não são admitidas descrições genérica de despesas deduzidas na apuração do resultado do exercício. A lei exige seu registro na escrituração contábil identificado-as, quer sob aspectos formais (documentação hábil e idônea), quer sob aspectos intrínsecos (identificação da operação, efetividade da prestação do serviço, do respectivo pagamento, quem o prestou, como e quando o realizou).

IRPJ – DESPESAS COM SALÁRIO DE GERENTES – O fato dos gerentes serem sócios da pessoa jurídica não é fato bastante para glosar as remunerações realizadas.

EXIGÊNCIA DE MULTA – Segundo a legislação tributária vigente, no lançamento de diferenças apuradas em procedimento de fiscalização, é cabível a exigência da multa de ofício, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

LANÇAMENTO REFLEXO. Aplica-se ao lançamento reflexo, o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CINEMAS PARIS SEVERIANO RIBEIRO LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas pelo recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para admitir a dedutibilidade das despesas de salários de gerentes, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

4 3



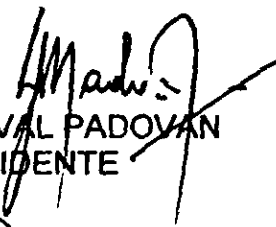
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

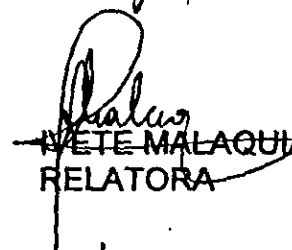
Processo nº. : 15374.002227/99-12

Acórdão nº. : 108-09.152

Recurso nº. : 149.809

Recorrente : CINEMAS PARIS SEVERIANO RIBEIRO LTDA.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


NETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 08 FEV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, KAREM JUREIDINI DIAS, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12
Acórdão nº. : 108-09.152
Recurso nº. : 149.809
Recorrente : CINEMAS PARIS SEVERIANO RIBEIRO LTDA.

RELATÓRIO

CINEMAS PARIS SEVERIANO RIBEIRO LTDA., já qualificada, teve contra si lavrados autos de infração de fls. 29/32, ano calendário de 1995 para o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 488.620,34 e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, fls. 150/153 no valor de R\$ 38.205,64, enquadramento legal nos próprios termos.

O Termo de Constatação de fls. 33/40, no item 01 – glosa das despesas com salários pagos a gerentes e das despesas com serviços prestados por pessoas jurídicas. Os gerentes eram sócios entre si e as pessoas jurídicas prestadoras dos serviços eram coligadas. O autuante concluiu que os 78 empregados registrados seriam suficientes para realizar os serviços. Ainda, concluiu que não seriam necessários os trabalhos dos gerentes nem das pessoas jurídicas contratadas, pois a Recorrente não comprovou a efetiva prestação dos respectivos serviços. Item 02 - glosa de despesa não pertencente ao período de apuração.

Impugnação às fls. 160/179, iniciou informando que parcelou o débito referente a infração 02, impugnando apenas o item 01. O enquadramento legal mencionou diversos artigos, de forma genérica, sem especificação das normas que teriam sido descumpridas, além de não estar adequadamente motivado, nem descrito os fatos tidos como irregulares.

Os serviços prestados, tanto pelos gerentes quanto pelas duas empresas contratadas, eram necessários para alugar, instalar e



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12
Acórdão nº. : 108-09.152

operar 8 salas de cinema, assegurar a aquisição e exibição de bons filmes, seleção de estilo de filme e público alvo, planejamento estratégico, como abertura e fechamento de salas, seu dimensionamento, localização e decoração, adequada divulgação, a permanente manutenção e atualização técnica das salas e dos equipamentos de som, projeção, refrigeração, segurança etc, o treinamento do pessoal, além da observância das normas e exigências da administração do shopping e das autoridades competentes, assim como o recolhimento de todos os tributos.

Os 73 (e não 78) funcionários registrados, com salários médios de 160 a 232 reais, não teriam qualificação para administrar a sociedade. A criação de uma estrutura própria para esses serviços, implicaria em aumento das despesas.

A remuneração dos serviços prestados pelas empresas coligadas, além de necessária, seria justa, sob pena de locupletamento das demais sócias. Como exemplo da complexidade do mercado cinematográfico, junta estudo de viabilidade para implantação de salas de cinemas. As pessoas físicas controladoras foram designadas gerentes e por isto a remuneração pelo serviço, como acontece nas demais sociedades.

Descabida a multa de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, pois não ocorrera a hipótese estabelecida naquele artigo, que seria a falta do pagamento de tributos.

Decisão de fls. 383/390, negou provimento à impugnação. Informou que o julgamento se restringia à parcela contestada do IRPJ, que correspondeu a R\$ 137.786,62 (188.729,37 - 50.942,75), uma vez que a CSLL foi integralmente



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12
Acórdão nº. : 108-09.152

parcelada e que não existia litígio acerca da parte parcelada dentro do prazo impugnatório (item 02).

Rejeitou a preliminar de cerceamento do direito de defesa porque, o auto de infração (fl. 30) e o Termo de Verificação (fls. 33/40) citam o artigo 242 do RIR/94 que se refere às despesas necessárias à atividade para fins de dedutibilidade. O auto de infração mencionou os artigos 195, 197 e 243, do RIR/94, que tratam da adição ao lucro líquido as despesas indedutíveis, da regularidade da escrituração e da dedutibilidade de despesas, e também relacionam-se com a infração imputada sem qualquer irregularidade.

Improcedente a afirmativa de que o lançamento não conteria a adequada descrição dos fatos tidos como irregulares. A explanação contida no Termo de Verificação de fls. 33/40, deixa bastante claro que a fiscalização considerou indevidas as despesas em virtude de sua desnecessidade e da falta de comprovação da efetividade.

Intimado a discriminar e comprovar os serviços prestados pelos gerentes e pelas duas pessoas jurídicas (fls. 23/26), não discriminou os serviços nem comprovou sua efetividade (fls. 27/28).

Na resposta de fls. 27/28, embora informasse que os serviços questionados diriam respeito a assessoria de planejamento, análise de resultados econômico-financeiros, prospecção de novos locais de cinemas, divulgação e marketing, apoio administrativo, assessoria jurídica, serviços de pessoal, administração financeira e imobiliária, manutenção e compras, processamento de dados, negociação com empresas distribuidoras de filmes, programação cinematográfica, tal informação não restou comprovada.



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12
Acórdão nº. : 108-09.152

Discordou da afirmativa do autuante de que a existência dos 78 funcionários, com as funções elencadas à fl. 34, provaria a desnecessidade da contratação dos serviços. Nos autos não estariam as informações que aqueles empregados poderiam executar os serviços questionados, com o necessário grau de qualidade. Também, decidir sobre a necessidade dos serviços contratados, com base nos cargos de cada empregado, relacionados pela fiscalização à fl. 34, seria temerário.

A constituição do crédito tributário deveria se revestir da certeza da ocorrência da hipótese de incidência e da matéria tributável (Lei nº 5.172/66 – CTN, art 142), concluindo que não havia motivos suficientes para considerar desnecessárias as despesas com salários dos gerentes e com serviços prestados pelas pessoas jurídicas.

Todavia não bastaria apenas sua necessidade sendo obrigatório que se comprovasse a sua efetiva ocorrência. E tal fato não se concretizou conforme termo anexo ao auto de infração (fls. 33/40). Conclui que nem a resposta a intimação de fls. 27 e 28 nem nas razões impugnativas foram trazidos documentos que comprovassem a prova da efetiva prestação dos serviços.

A questão da efetividade da prestação dos serviços precederia a discussão sobre sua necessidade. Seria necessário que fossem apresentados os contratos, estudos e demais documentos comprobatórios dos serviços, para que se pudesse formar convicção de sua necessidade.

Justificou a aplicação da multa pois a apropriação indevida das despesas implicou na redução do lucro real e, por consequência, na insuficiência no recolhimento do imposto.

Recurso voluntário de fls. 397/428, apresentou como razões preliminares, 1. a modificação dos fundamentos do lançamento pelos julgadores de 1º grau, que do título inicial – despesa não necessária, alterou para - despesa não

40



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12
Acórdão nº. : 108-09.152

comprovada, transgredindo o artigo 146 do CTN, inovando o lançamento, apesar de acolher as razões de impugnação, com o fito de mantê-lo integralmente.

2. excessiva onerosidade do lançamento pois foram glosadas todas as despesas administrativas consideradas desnecessárias, portanto indedutíveis a luz do 242 do RIR/94, embora as razões de decidir justificassem seu procedimento

3. omissão das autoridades julgadoras na revisão do lançamento e no exame das razões de impugnação, rejeitando de forma genérica, indiscriminada e contraditória, todos os argumentos e documentos, oferecidos, sem respeito à verdade material.

4. Caráter vinculado da atividade administrativa de lançamento. Obrigatoriedade da perfeita configuração de hipótese, prevista em lei que autorize a imposição ou restrição ao exercício de faculdade. Discorreu sobre os princípios constitucionais do lançamento, principalmente Princípio da legalidade.

No enquadramento legal, artigos 195, I, 197, § único, 242, 243 e 247, dos quais apenas o artigo 242 teria, tacitamente, relação com os fatos. Os demais sem qualquer relação com o feito, apenas dificultaria uma defesa ampla.

5. Apresentou ementas de acórdãos como precedentes, fls. 292, 3, concluindo que, no caso concreto, reconhecida a necessidade das despesas glosadas, pelo Relator da decisão recorrida, o lançamento não poderia ter sido mantido, por cada uma e por todas as razões formais antes analisadas, na seguinte ordem: "a) mudança de fundamento; b) excessiva onerosidade; c) as omissões, a falta de motivação adequada, a desconsideração sumária de todos os fatos e alegações da autuada, a presunção incondicional e até contraditória, em favor do agente autuante, e outras violações do princípio da legalidade."



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12
Acórdão nº. : 108-09.152

6.No mérito, se superada a preliminar, a natureza das despesas glosadas seriam usuais, normais, inerentes à atividade da empresa. Para manter sua atividade dependeria da estrutura administrativa e operacional das sócias-quotistas, conforme descrevera na impugnação.

A partir da constituição da empresa, segundo o estatuto, a gestão se fez pelo conjunto das empresas do grupo. Coube a ECSL, em cujos escritórios está sua sede, além da gestão conjunta com a sócia paulista: "a contratação de filmes cinematográficos; a programação e direção técnica cinematográfica; e a administração dos cinemas a serem explorados pela sociedade; e a gestão e controle das rendas produzidas por esses cinemas". Juntou cópia dos atos societários (doc. 01,2,3,4)."

Discorreu vastamente sobre a operacionalidade do grupo transcrevendo jurisprudência que admitiria o rateio de despesas, no caso de centralização de custos, comentando sobre a regularidade em sua escrita contábil, o que faria prova a seu favor.

7.0 – Na análise das normas aplicadas, artigos 195,197,242,243 e 247, RIR/94, concluiu que não se enquadravam aos fatos, esquecendo da norma pertinente ao caso, segundo o princípio da dedutibilidade das despesas operacionais, artigo 296.

8.0 – A essencialidade dos serviços, cujas remunerações foram integralmente glosadas – A remuneração paga a ECSL importou no ressarcimento pela utilização de suas instalações, assim como sua estrutura administrativa e operacional, previsto no contrato social. Ademais," a valoração da utilização dessa estrutura - e os critérios adotados pelas sócias-quotistas para o estabelecimento do respectivo preço – são questões que interessam às sócias, ambas com ampla experiência no mercado específico, e aptas a procederem a essa avaliação e



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12
Acórdão nº. : 108-09.152

ajuste. E como revela o quadro demonstrativo anexo, esses critérios são razoáveis, e compatível com o movimento econômico da empresa."

Não fosse essa estrutura não teria crescido e se mantido no mercado de Brasília. Resumi este tópico nos seguintes termos:

- "- sem a iniciativa, o investimento, o comando e as decisões estratégicas de seus gerentes e o concurso de sua notória experiência no mercado cinematográfico, a Paris Severiano simplesmente não existiria;
 - sem o espaço físico, a estrutura operacional e administrativa, as consultorias e os sistemas de acompanhamento de resultados, disponibilizados pela Empresa Cinema São Luiz, a Recorrente teria que criar espaço, estrutura operacional e administrativa, e consultorias próprias, mediante a contratação de uso de espaço (locação), de pessoal especializado e de consultores em todas as áreas necessárias ao suporte do seu negócio, cuja operação é bastante complexa;
 - sem o concurso da SR Diversões e do Grupo Internacional Cinematográfico, a Recorrente teria que criar estruturas próprias, com alta especialização – tanto no Rio quanto em São Paulo – para assegurar-se o permanente controle econômico-financeiro e atualização de sua operação, bem como o suprimento de filmes de boa qualidade, e em condições que lhe permitissem auferir lucro de sua exibição.
- Esses serviços – todos essenciais à operação da Recorrente – permitiram racionalização de custos e despesas (serviços da melhor qualidade possível, a um custo 'subsidiado', e remunerados em condições inferiores às do mercado, em razão da relação entre contratante e contratadas) e conseqüentemente aumento de resultados."

Reclamou da aplicação da multa, porque não se tipificara a hipótese do artigo 44 da Lei 9430/1996, reiterou os argumentos expendidos pedindo provimento ao recurso. Anexou às fls. 429 os documentos que provaria seu acerto, na seguinte ordem:

a) instrumento particular de aditamento e renovação de contrato de locação da loja de Uso Comercial LUC nº 273/S do Parkshopping;



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12
Acórdão nº. : 108-09.152

- b) quadro demonstrativo;
- c) cópia do contrato social;
- d) id e cpf administradores;
- c) cópia do AIM;
- d) decisão recorrida;
- e) arrolamento de bens;

O Recurso tem seguimento conforme despacho de fls.504.

É o Relatório.

4 9



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12
Acórdão nº. : 108-09.152

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Tratam os autos de lançamento para o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, por glosa de despesas com salários pagos a gerentes e a pessoas jurídicas vinculadas.

O autuante entendeu que as despesas não seriam necessárias e a autoridade de primeiro grau discordou desta conclusão mas manteve a glosa sob o argumento de que a mesma não restara comprovada.

Este fato ensejou a **preliminar de inovação do lançamento**, pois a decisão recorrida concordou com o caráter de necessidade das despesas mas julgou que sua comprovação não se fizera de forma satisfatória. Este assunto será abordado quando da análise de mérito pois se confundem.

Apresentou, também a preliminar de cerceamento do direito de defesa por omissão das autoridades julgadoras no exame das razões de impugnação, pois rejeitara de forma genérica, indiscriminada, contraditória, todos os argumentos e documentos oferecidos, sem respeito à verdade material.



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12
Acórdão nº. : 108-09.152

A matéria é conhecida deste Colegiado, vista no recurso 147639, de maio deste ano e no voto condutor do acórdão 108-08.461, recurso nº: 142.914, sessão de 12/09/2005, pois o julgador não está obrigado a contestar item por item os argumentos expendidos pela parte quando analisa a matéria de mérito, conforme decisão do STJ – Resp 652.422 – (2004/0099087-0) RET n 43 – maio/junho/2005, p.136, nos seguintes termos:

“5691 – VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535 DO CPC – INOCORRÊNCIA – TRIBUTÁRIO – ICMS – MANDADO DE SEGURANÇA – AUTORIZAÇÃO PARA IMPRESSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS – DÉBITOS COM A FAZENDA PÚBLICA – PRINCÍPIO DO LIVRE EXERCÍCIO DE ATIVIDADE ECONÔMICA – ART.170, PARÁGRAFO ÚNICO DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – SÚMULA No.547 DO STF – MATÉRIA CONSTITUCIONAL – NORMA LOCAL – RESSALVA DO ENTENDIMENTO DO RELATOR – 1. Inexiste ofensa ao artigo 535 do CPC, quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater um a um os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.(...) 6. Recurso não conhecido.”

O princípio do livre convencimento do julgador, desde que analise o fato e garanta o direito ao devido processo legal, é constitucionalmente garantido. Ademais, não verifico nos autos erros ou vícios capazes de anular o ato administrativo, conforme fartamente demonstrado na decisão combatida.

Não há no procedimento nenhuma das máculas admitidas no Processo Administrativo Fiscal como causas de nulidade, determinadas no artigo 59 do Decreto 70235/1972. Entendimento espelhado nas Ementas dos Acórdãos a seguir transcritas:

“107-05.683 de 10/06/1999 PAF – NULIDADE – Não cabe arguição de nulidade do lançamento se os motivos em que se fundamenta o sujeito passivo não se subsumem aos fatos nem a norma legal



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12
Acórdão nº. : 108-09.152

citada, mormente se o auto de infração foi lavrado de acordo com o que preceitua o Decreto 70.235/1992;

108.05.937 – NULIDADE DE LANÇAMENTO – A menção incorreta na capitulação legal da infração ou mesmo a sua ausência, não acarreta a nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos das infrações nela contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma ampla das imputações que lhe foram feitas.”

No tocante ao enquadramento legal, o artigo 195 diz respeito às adições que servem de ajustes do lucro líquido; o artigo 242,243 definem os conceitos de despesas e o 247, tratam das despesas indedutíveis, portanto, todos tiveram relação com os fatos e não dificultaram as brilhantes razões oferecidas, diferentemente dos argumentos expendidos.

O caráter vinculado da atividade administrativa obriga à observância dos princípios constitucionais do lançamento. Nos autos esses princípios foram respeitados sem qualquer mácula que prejudicasse o procedimento. Por isto as preliminares não subsistem.

No mérito as razões arguíram que a sociedade para manter a atividade dependeria da estrutura administrativa e operacional dos gerentes e das sócias-quotistas, conforme descrevera na impugnação.

Entendo que as despesas havidas com os gerentes tem natureza de salário e portanto são dedutíveis. Não poderia concluir logicamente que dentre os empregados registrados, com apenas 2 gerentes e um sub-gerente, considerando a natureza dos serviços discriminados às fls. 27/28, (de marketing, negociação com distribuidores, análise financeira, e outros relacionados com o planejamento do empreendimento) não pudessem contar com os gerentes contratados para este fim específico.



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12
Acórdão nº. : 108-09.152

À mesma conclusão não chego no tocante às despesas operacionais contabilizadas apenas com base nas notas fiscais de serviço, escrituradas apenas como: "despesas", desacompanhada de qualquer demonstrativo que as alocasse, individualizando-as, de modo passível de comprovação. Também não demonstrou a forma como o rateio dessas despesas administrativas se realizaram.

No discurso sobre a operacionalidade do grupo e a transcrição da jurisprudência que admitiria o rateio de despesas, no caso de centralização de custos, comentou sobre a regularidade em sua escrita contábil, o que faria prova a seu favor. Mas apenas essa afirmativa não basta para justificar a despesa.

O apelo ofereceu postulados e princípios contábeis que justificariam o acerto no procedimento, usando a boa forma verificada em sua escrituração como bastante à dedutibilidade.

Todavia este aspecto não esteve em julgamento. A forma de escrituração é livre contanto que siga a boa técnica contábil e não altere o pagamento dos tributos, conforme determina o PN 347/70.

O professor Renato Romeu Renck, em seu Livro Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, bem definiu o tema quando abordou a Questão Relativa à Apuração Contábil (fls. 119 a 146), quando afirma que a ciência contábil é formada por uma estrutura única, composta de postulados e orientada por princípios. Sua produção deve ser a correta apresentação do patrimônio, com apuração das mutações e análise das causas de suas variações. A apuração contábil deve observar as três dimensões na qual está inserida e as quais deve servir: comercial - a Lei 6404/1976; contábil - Resolução 750/1992 e fiscal, que implica em chegar ao cálculo da renda, obedecendo a critérios constitucionais com fins tributários. A regência da norma jurídica originária de registro contábil tem a sua natureza dupla:



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12
Acórdão nº. : 108-09.152

descrever um fato econômico em linguagem contábil sob forma legal e um fato jurídico imposto legal e prescritivamente.

O regime contábil é procedimental. Em sendo norma de estrutura prescreve como deve ser processada a transformação dos fatos em linguagem jurídica, dos valores referentes aos direitos patrimoniais, aí contidas as mutações quantitativas e qualitativas ocorridas dentro do universo patrimonial da empresa.

Ao ser aplicado o conceito de lucro, em seu conteúdo, subjaz o resultado de um período de apuração com obediência a todos postulados e princípios contábeis que definem os critérios adotáveis na quantificação do resultado da pessoa jurídica.

Os registros contábeis são realizados segundo leis comerciais, por outorga de competência. A obtenção do lucro e da renda tem na ciência contábil a preocupação com a quantificação e qualificação dos direitos patrimoniais de natureza econômica. Enquanto ciência está em constante evolução. A legislação societária instituiu procedimentos para apuração de resultados periódicos, preservando a verdade material que é o objeto da ciência.

A quantificação da renda tributável parte de um resultado comercial, nos termos do artigo 7º do DL 1598/77. O cálculo final da base impositiva é ajustado em consonância às normas ordinárias específicas de apuração, que devem estar em sintonia com as regras constitucionais, conforme inciso I do artigo 8º do mesmo citado DL 1598/77. O resultado comercial é a quantificação da base impositiva. Esta não seria sustentável se a elas não fosse agregada a ciência contábil, através da qual se estuda, cientificamente, as variações quantitativas do patrimônio.

Do Regulamento do Imposto de Renda se extrai o conceito de receitas, despesas e as formas de ajustes do lucro tributável em cada período.

4 9



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12

Acórdão nº. : 108-09.152

O RIR/1999 replicou esses dispositivos nos artigos 247:

"Art. 247- Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este decreto.

§ 1º. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais.

§ 2º. Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente."

As despesas, no conceito do direito tributário e para efeitos fiscais, por representar redução no quantum tributável necessitam satisfazer ao comando do regulamento do imposto de renda, (RIR/1999, artigo 299 e Lei 4506/64, artigo 47), requerendo a comprovação da necessidade, efetividade e materialidade de sua realização. À falta de qualquer um desses elementos sua dedutibilidade não se efetiva.

Ainda, o Processo Administrativo Fiscal se rege pelo princípio da verdade material e, neste caso, a efetividade e materialidade não restaram comprovadas.

Além de atender às condições legalmente erigidas devem se revestir do caráter de normalidade e usualidade no tipo de transação, devendo estar lastreada e comprovada por documentação hábil, idôneo, capaz de reunir os elementos materiais necessários à identificação e individualização de cada despesa revestindo-a de certeza. Quando se tratar de prestação de serviços deverá esclarecer o adquirente, o prestador do serviço e indicar a causa que justificou o pagamento para que possa preencher os requisitos exigidos legalmente.

Os fundamentos das razões de apelo não avançam. Em nenhum momento no curso processual os elementos probantes conseguiram demonstrar, inequivocamente, a íntima correlação entre os fatos, gastos e respectivos vínculo à



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12

Acórdão nº. : 108-09.152

empresa e com a atividade por ela desenvolvida, bem como a necessidade efetiva dos mesmos à manutenção da fonte e à produção dos respectivos rendimentos, constituindo-se, portanto, em prática de gastos por mera liberalidade.

A lei fiscal não restringe a liberdade da pessoa jurídica no tocante ao destino dos seus recursos. Entretanto, resguarda para que através de tais dispêndios não se reduza indevidamente o resultado do período e, conseqüentemente, a base de cálculo dos impostos, com valores que não sejam necessários ou estejam diretamente relacionados à respectiva atividade

O Prof. Souto Maior Borges em seu Livro Lançamento Tributário, Malheiros Editores, SP. 2ª ed.1999, p. 120/121 leciona, ainda, que:

“o procedimento administrativo de lançamento é, em tal sentido o caminho juridicamente condicionado por meio do qual certa manifestação jurídica de plano superior - a legislação - produz manifestação jurídica de plano inferior - o ato administrativo do lançamento. (..) E, porque o procedimento de lançamento é vinculado e obrigatório, o seu objeto não é relegado pela lei à livre disponibilidade das partes que nele intervêm. É indisponível, em princípio, a atividade de lançamento- e , portanto insuscetível de renúncia . (..) O fisco entretanto tem o dever – não o ônus – de verificar a ocorrência da situação jurídico-tributária conforme ela se desdobra no mundo fático, com independência das chamadas provas pré-constituídas ou presunções de qualquer gênero”.

Ensina O Professor Celso Ribeiro Bastos, em seu Curso de Direito Financeiro e Tributário, às fls. 191, sobre a interpretação:

“ a ordem jurídica é um sistema composto de normas e princípios. A significação destes não é obtível pela pretensão isolada de cada um. É necessário também levar-se em conta em que medida se interpretam. É dizer , até que ponto um preceito extravasa o seu campo próprio para imiscuir-se com o preceituado em outra norma. Disso resulta uma interferência recíproca entre normas e princípios , que faz com que a vontade normativa só seja extraível, a partir de uma interpretação sistemática, o que por si só, já exclui qualquer



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

Processo nº. : 15374.002227/99-12

Acórdão nº. : 108-09.152

possibilidade de que a mera leitura de um artigo isolado esteja em condições de propiciar o desejado desvendar daquela vontade”.

E os documentos oferecidos como provas, a) instrumento particular de aditamento e renovação de contrato de locação da loja de Uso Comercial LUC nº 273/S do Parkshopping;b) quadro demonstrativo;c) cópia do contrato social;d) id e cpf administradores;c) cópia do AIM;d)decisão recorrida;e) arrolamento de bens; não bastam para caracterizar a efetividade e a razoabilidade dos dispêndios.

Por todo exposto voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para reduzir do item 1 do AIM a importância de R\$ 178.425,78, cf. Fls. 30

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2006.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

