



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 18471.001738/2005-26
Recurso nº 174.232 Voluntário
Acórdão nº **1802-00.319 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 25 de janeiro de 2010
Matéria IRPJ e OUTROS.
Recorrente Lorentzen Empreendimentos S.A.
Recorrida DRJ - Rio de Janeiro/RJ.

ANO CALENDÁRIO: 2000

IRPJ. IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS. CSLL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Por se tratar de lançamento reflexo, aplica-se à CSLL o entendimento idêntico ao emprestado ao IRPJ.

DEDUTIBILIDADE. DESPESAS COM CONSULTORIA. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. ESPECIFICIDADE DO CASO CONCRETO. COMPROVAÇÃO. NOTAS FISCAIS E CONTRATO.

A mera apresentação das notas fiscais e contratos não se apresenta expediente suficiente para demonstrar que os serviços de consultoria foram efetivamente prestados.

INDEDUTIBILIDADE. GASTOS COM VIAGENS. AUSÊNCIA DE CORRELAÇÃO COM A MANUTENÇÃO DA FONTE PRODUTORA. OCORRÊNCIA.

Reputa-se desnecessários os gastos com viagens quando o contribuinte não logra demonstrar sua estreita relação com a manutenção da sua fonte produtora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **2ª Turma Especial** da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso nos termos do voto do relator.

Assinado digitalmente em 27/07/2011 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, 25/07/2011 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES

Autenticado digitalmente em 25/07/2011 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES

Emitido em 16/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

Processo nº 18471.001738/2005-26
Acórdão n.º **1802-00.319**

S1-TE02
Fl. 2

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Éster Marques Lins de Sousa, João Francisco Bianco, Jose de Oliveira Ferraz Corrêa, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Natanael Vieira dos Santos e Nelso Kichel.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima qualificada, pelo qual se insurge contra decisão proferida pela DRJ do Rio de Janeiro/RJ.

Versa o feito sobre a constituição de créditos tributário relativos ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do ano calendário 2000, efetivada por meio dos autos de infração encartados respectivamente às folhas 341 – 344 e 345 – 348.

A autuação decorreu das conclusões atingidas no bojo de Ação Fiscal cujo Termo de Verificação está às folhas 336 – 340, e nele se consignou que analisando a declaração do imposto de renda da pessoa jurídica apresentada pela recorrente, verificou-se a ocorrência de deduções como despesas operacionais a título de “serviços prestados por pessoa jurídica”, conforme Ficha 05A, Linha 04, da DIPJ/2000.

Assentou a fiscalização, que do valor deduzido, intimou-se a recorrente a comprovar por meio de documentação hábil e idônea a efetiva prestação dos serviços de consultoria. Constatou-se ainda, que em atendimento à solicitação foram apresentadas cópias do Livro Razão, Contrato de Prestação de Serviços e Notas Fiscais de Prestação de Serviços com a empresa Campos Verdes Análises Especializadas Ltda., e após analisar a referida documentação, entendeu-se ser necessário a identificação do serviço prestado pela consultoria, intimando-se novamente a recorrente.

No mais, considerando que até a conclusão da aludida ação fiscal a recorrente se limitara a apresentar as notas fiscais e contratos correspondentes, procedeu-se a glosa dos valores deduzidos como despesas, por verificada falta de comprovação com documentos hábeis e idôneos da efetiva prestação dos serviços.

Outro ponto constatado pela autuação refere-se aos gastos com viagens, pois na mesma ordem de ideias, verificou-se dedução de valores como despesas operacionais a título de outras despesas, conforme Ficha 05A, Linha 30 da DIPJ/2000, que de igual forma careceria de comprovação por meio de documentação hábil e idônea que demonstra-se a estrita correlação com a atividade produtiva.

Devidamente cientificada (fl. 345), a recorrente apresentou Impugnação (fls. 368 – 377), passando num primeiro momento a discorrer sobre seus objetivos sociais, para então de igual forma demonstrar o objeto social da Consultoria que lhe teria prestado os serviços cujas deduções não foram acatadas, enaltecendo o currículo da pessoa contratada e tecendo outras tantas considerações nesse sentido.

Nessa ordem de ideias, esclareceu que os serviços prestados pela Consultoria Campos Verdes, teriam caráter sigiloso por se tratarem de informações acerca de um mercado concorrido e se traduzem nas estratégias empresariais da recorrente, cita nesse sentido seu entendimento sobre a confidencialidade e sigilo das informações, rememorando que a maior parte dos serviços prestados deu-se de forma verbal, ou por conferências telefônicas, reuniões agendadas entre outras modalidades.

Não bastasse isso, asseverou a recorrente que trazer qualquer documento ou material, equivaleria a tornar público o que é por essência sigiloso e confidencial. Esclarece ainda, que caberia à autoridade fiscal comprovar que a despesa não é dedutível, não o contrário, porquanto o ônus da prova cabe ao Fisco citando nesse particular precedentes de julgados administrativos e posicionamento doutrinário favorável.

Concluiu por afirmar, que tratando-se de serviços cujos dados são estritamente confidenciais, e, inexistindo, por cautela das partes, sua materialização, bem como não tendo o ente tributante feito qualquer prova que afaste a dedutibilidade das despesas, não haveria como prosperar a glosa efetivada no que respeita aos serviços prestados pela “Campos Verdes”.

Quanto ao segundo ponto objeto dos autos de infração, lembrou a recorrente que os dispêndios foram efetuados diretamente por ela por meio de cartões de crédito de sua titularidade e em estrito favor de suas atividades negociais, posto que mantém contato com sócios estrangeiros, sendo inafastáveis os gastos com passagens aéreas, hotéis, restaurantes, traslados entre outros. Corroborando suas afirmações, juntou documentos comprovantes das despesas.

Voltou a insistir que o ônus de provar competiria ao Fisco, mister do qual não teria se desincumbido, citou precedentes e requereu o cancelamento do auto de infração.

Conheceu da Impugnação a DRJ do Rio de Janeiro/RJ, que nos termos do acórdão e voto de folhas 663 a 671 julgou o lançamento procedente. Num primeiro momento a decisão recorrida enfrentou a matéria correlata à glosa efetuada nos gastos com consultoria, realizando nesse mister uma abordagem acerca da dedutibilidade das despesas operacionais à luz das prescrições legais e regulamentares, apontando como pré-requisito a efetiva comprovação das despesas, corolário do fato de ser dedutível apenas a despesas para a qual for demonstrada por meio de documentação hábil e idônea, sua ocorrência.

Relembrou que o procedimento para aferir se uma despesa é dedutível ou não, consiste em verificar se existe dispositivo legal que a discipline, existindo, os parâmetros a serem seguidos serão os da lei, caso não exista, contudo, serão dedutíveis as despesas que observem quatro regras básicas, a saber, a comprovação e escrituração, que os valores sejam passíveis de apropriação direta em custos e não constituam inversões de capital, sejam necessários, entendidas assim, aquelas normais e vinculadas à fonte produtora dos rendimentos e por fim, serem debitadas no período-base competente.

Feito esse cotejo, a decisão recorrida passou a esquadriñar cada requisito, para então descer à minudencia do caso específico, momento em que afirmou-se, que os dispêndios deveriam ser demonstrados de forma que indubitavelmente se evidenciasse que o tal serviço (consultoria), seria primordial à manutenção da atividade produtora, e, portanto, não poderiam ser consideradas dedutíveis, ademais, nada obstante o caráter confidencial das informações, estas poderiam ser apresentadas ao Fisco, porquanto o procedimento fiscal de igual forma é sigiloso.

No mais, enfatizou-se que a escrituração contábil seria indispensável nos casos como o aqui discutido, de sorte que se impunha a comprovação por documentos tais como recibos, notas fiscais, contratos, cheques e duplicatas, pelo que caberia não ao Fisco, mas à recorrente o ônus das aludidas provas.

Quanto às despesas com viagens, entendeu a decisão recorrida, em que pese reconhecer que de fato as viagens se efetivaram, certo seria a inexistência de nexo causal entre elas e os resultados operacionais da empresa julgando o lançamento procedente.

Cientificada da decisão desfavorável (fl. 674 – verso) a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 676 – 684) reiterando seus argumentos e tecendo outras tantas considerações para ao fim pugnar por provimento de seu recurso, julgando assim, improcedente o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

O recurso é tempestivo e congrega os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, conheço-o.

Antes das digressões específicas do caso concreto, de bom alvitre rememorar que as despesas suportadas pelas pessoas jurídicas podem ser dedutíveis ou indedutíveis na apuração do lucro real.

As despesas operacionais dedutíveis na determinação do lucro real são aquelas que se encaixam nas condições fixadas no artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 -, ou seja, despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora de receitas. As despesas necessárias, de acordo com legislação fiscal, são aquelas pagas ou incorridas e que sejam usuais e normais no tipo de transação ou atividade da empresa, observe-se o teor do artigo em questão:

***Artigo 299.** São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, 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, de 1964, 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, de 1964, art. 47, § 2º).*

***§ 3º.** O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.*

(meus os grifos)

Além desses requisitos, os valores contabilizados a título de despesas devem ser adequadamente comprovados, e, nesse ponto em particular, cabe registrar que tal comprovação não deve ser meramente formal (recibos e contratos), exige-se demonstração de que o serviço foi prestado ou que o bem adquirido foi empregado em benefício da pessoa jurídica, isso se deve, ao fato de a lei ao autorizar as deduções, falar em despesas pagas ou incorridas, o que nos remete à vinculação, para que uma despesa seja dedutível, da demonstração da certeza e existência do dispêndio fatores importantes para a correta aplicação do regime de competência, porquanto despesa dedutível é despesa paga ou incorrida e comprovada.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou entendimento que se coaduna perfeitamente com as afirmações lançadas acima, quando do julgamento de caso análogo cuja ementa e parte voto oportunamente transcrevo, *in verbis*:

Processo nº : 11030.000601/97-23

Recurso nº : 107-130781

Matéria : IRPJ e OUTROS

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Recorrida : Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes

Interessada : COMIL – CARROCERIAS E ÔNIBUS LTDA.

Sessão de : 20 de junho de 2006.

Acórdão nº : CSRF/01-05.499

FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE NA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO – INDEDUTIBILIDADE – Para que qualquer parcela seja dedutível na apuração do lucro real e do lucro líquido, é necessário que haja elementos convincentes da efetividade da operação, mormente no caso de prestação de serviços. A descrição genérica de “prestação de serviços” é insuficiente. A indedutibilidade da parcela não está inibida pela possibilidade de que, com maiores averiguações, se poder constatar, inclusive, o evidente intuito de fraude na redução do lucro líquido, pela falsidade material ou ideológica da documentação, fato que importaria aí sim a qualificação da penalidade.

Recurso especial provido

Voto.

(...)

Para que qualquer parcela possa ser dedutível deve restar lastreada em documentação hábil e idônea, a demonstrar os elementos da efetividade da mesma. Por certo que o aprofundamento de investigação, em casos nos quais os documentos fiscais não provam, por si só, a realização do indicado serviço, pode chegar a uma constatação ainda maior, de que tais documentos sejam material ou ideologicamente falsos, ensejando qualificação da penalidade.

No entanto, essa possibilidade não exclui a constatação de conteúdo menor, de que o contribuinte é incapaz de confirmar a efetividade do serviço, seja com pagamentos, seja com elementos subsidiários decorrentes da prestação.

Alcançando o fisco apenas essa segunda constatação, correto o procedimento de questionar a dedutibilidade do valor deduzido, por incomprovada a sua efetividade material, pois, com os elementos constantes da própria escrituração fiscal do contribuinte, torna-se impossível aferir a necessidade das

alegadas despesas incorridas. Por isso o lançamento está ancorado no artigo 242 do RIR/94, com penalidade no percentual de 75%.

(...)

(meus os grifos e as supressões)

Assim sendo, pode-se concluir - até com certa facilidade -, para que a uma despesa seja tida e havida como dedutível se apresenta inafastável, comprovar sua necessidade para manutenção da fonte produtiva e demonstrar por meio de documentação hábil e idônea a efetividade de sua prestação.

Quanto à especificidade do caso em análise e como já assinalado no relatório, trata-se de glosa de custos e despesas deduzidas pela recorrente atinente a custos com consultoria especializada, bem como, gastos com viagens realizadas por executivos.

Considerou a Fiscalização não ter havido a indispensável comprovação dos serviços prestados no caso dos dispêndios com consultoria, tampouco a demonstração da necessidade das viagens.

Preambularmente é preciso grifar que autuação se divide em duas partes, e repousa por consequência sobre duas premissas diversas. A primeira parte da autuação respeita à despesas consideradas pela fiscalização como não comprovadas, consistentes em gastos com serviços de consultoria. A segunda parte, a seu turno, relaciona-se à despesas tidas por desnecessárias, porquanto se traduziram em viagens cujos gastos foram deduzidos sem indicar-se a estreita correlação com a manutenção da fonte produtora.

Com essa ressalva, impõe-se que a análise do caso concreto seja feita sob a ótica das duas vertentes, ou seja, saber se de fato as despesas com consultoria foram comprovadas e se as viagens foram necessárias, passemos a tal desiderato:

I – DAS DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

Sob esse signo foram glosadas as despesas que a recorrente dispensou e deduziu com o contrato de prestação de serviços de consultoria com a empresa Campos Verdes Análises Especializadas Ltda. (fls. 104 – 107 e 430 – 432). A contribuinte tanto em sua Impugnação, quanto agora no Recurso Voluntário, tem sustentado que os tais gastos foram empreendidos para custear serviço altamente especializado pelo qual traçou seus objetivos de atuação no mercado, e que não haveria prova material da prestação na medida em que o serviço fora prestado via conferências telefônicas e reuniões diversas, e que mormente nada encartara aos autos, porquanto os aspectos matérias do serviço seriam de cunho sigiloso, ademais disso, a prova da não realização do serviço caberia ao ente tributante.

Relembre-se, que com a autuação aqui em apreço não se questiona a dedutibilidade por ausência de algum de seus requisitos, mas, da efetiva comprovação da prestação dos serviços que como já observei linhas acima é *conditio sine qua non* para o aproveitamento dos custos e despesas.

Nesse ponto específico, no mesmo sentido do que tenho manifestado em outras ocasiões, cumpre registrar que as notas fiscais e contratos, não têm o condão de refletir sozinhos a prestação de um serviço, isso tudo mesmo sem enveredar pelo campo de serem idôneas ou não, e que tais reclamam conjunto probatório auxiliar inexistente no caso concreto.

Com efeito, os serviços ditos prestados pela Campos Verdes, por mais que se concorde com a recorrente quanto ao cunho particular da consultoria, nada há que implique na impossibilidade de que se traga aos autos provas que indubitavelmente indiquem a realização dos serviços.

Assim sendo, a recorrente não se desincumbiu de afastar a parte da autuação que versa acerca de despesas não comprovadas, porquanto não se entende satisfatória, na espécie, que os documentos apresentados sejam suficientes para evidenciar a efetividade das despesas deduzidas.

II – DAS DESPESAS DESNECESSÁRIAS.

Como já assinalado no presente voto, para que uma despesa seja dedutível mister que se revista do atributo NECESSIDADE, ocorreu, que a fiscalização considerou desnecessárias as despesas suportadas e deduzidas pela recorrente com viagens, assentando-se que os tais gastos só poderiam ser dedutíveis se demonstrada a correlação com a manutenção da fonte produtora.

Volta-se a afirmar - mesmo que se pareça repetitivo – que nessa parte da autuação, diferentemente da anterior, não se questiona a comprovação dos gastos mas sua pertinência, cabia, portanto, à recorrente demonstrar segregadamente o objetivo de cada viagem conectando-o ao seu objeto social, o que não se pode extrair dos documentos apresentados, tal ônus compete a recorrente por decorrência do próprio regime da dedutibilidade (despesas necessárias), e do qual não se desincumbiu, pelo que, impõe-se a manutenção da glosa de tais valores, deduzidos em desconformidade com a sistemática de regência.

Pelo exposto, advertindo-se que por tratar-se de lançamento reflexo aplica-se à CSLL o tratamento dado ao IRPJ, conheço do Recurso Voluntário para os fins de NEGAR provimento.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2010.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Processo nº 18471.001738/2005-26
Acórdão n.º **1802-00.319**

S1-TE02
Fl. 10
