



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

Processo nº 18471.001807/2006-82
Recurso nº 162.556 Voluntário
Matéria IRPJ, CSLL, PIS e COFINS- Anos-calendário: 2001 a 2003
Acórdão nº 101-97.004
Sessão de 12 de novembro de 2008
Recorrente L.R. Cia. Brasileira de Produtos de Higiene e Toucador
Recorrida 1ª Turma/DRJ no Rio de Janeiro - RJ. I

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Anos-calendário: 2001, 2002 e 2003

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA- Caracteriza omissão de receita a não contabilização do deságio obtido na aquisição de crédito tributário de terceiro para fins de compensação com débitos tributários próprios.

GLOSA DE DESPESA – Para que as despesas contabilizadas como relativas a prestação de serviços sejam dedutíveis é indispensável a comprovação da efetividade da prestação.

CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE. Não havendo nenhuma razão específica que exija tratamento diverso, aplica-se à CSLL o decidido em relação ao IRPJ.

PIS. COFINS. – Por serem decorrentes, naquilo que não houver razão específica, o decidido quanto ao IRPJ se estende, no que couber, aos lançamentos de PIS e COFINS.

PIS E COFINS- BASE DE CÁLCULO- Por estarem amparados no alargamento do conceito de faturamento trazido pelo § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, declarado inconstitucional pelo STF, não subsistem o lançamento da COFINS, em sua integralidade, e o de PIS relativo aos fatos geradores ocorrido até novembro de 2001.

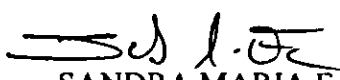
Recurso Voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para cancelar integralmente a exigência relativa à COFINS e; quanto ao PIS, cancelar as exigências relativas aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2002, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



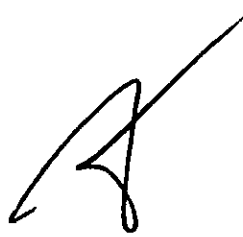
ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Valmir Sandri, Caio Marcos Cândido, João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva, Aloysio José Percínio da Silva e Antonio Praga (Presidente da Câmara). Ausente, momentânea e justificadamente o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente da Câmara).



Relatório

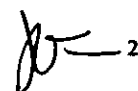
O presente litígio se instaurou em torno de autos de infração referentes a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, para exigência de créditos tributários de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 784/791), Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 792/797), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 798/801) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 802/809).

As irregularidades apontadas pela autoridade fiscal estão descritas no Termo de Constatação Fiscal, de fls. 163/177, e as autuações relativas às contribuições foram lavradas por decorrência dos fatos apurados no auto de infração principal, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ.

O auto de infração do IRPJ (principal) aponta as seguintes infrações:

001 - Dedução indevida de despesas, decorrente da glosa de valores registrados na conta "Honorários/serviços prestados - pessoa jurídica", por não terem sido comprovadas as efetivas prestações de serviços, conforme item "C" do Termo de Constatação Fiscal (fls. 168/177); composta pela glosa de despesas com as seguintes empresas: C.1) Sirotsky & Associados Finanças Corporativas; C.2) Fantasy Rio Consultoria Edições e Publicações Ltda.; C.3) HR Solutions Tecnologia Ltda.; C.4) HR Compar Ltda.

002 - Dedução indevida de despesas, decorrente da glosa de valores registrados na conta "Despesas com publicações, promoções e vendas - patrocínio", tendo em vista



2

tratarem-se de despesas registradas a título de patrocínio e doação, sem obedecer aos requisitos da legislação, conforme descrição no item "B" do Termo de Constatação Fiscal.

003 - Omissão de receitas financeiras, caracterizada pela falta de contabilização dos deságios ocorridos nos anos de 2001, 2002 e 2003, na aquisição de "créditos de terceiros", com vistas à compensação de débitos próprios, conforme item "A" do Termo de Constatação Fiscal.

A empresa apresentou impugnação tempestiva, acompanhada dos documentos de fls. 842/1.870 (do volume V, ao volume X), na qual alega:

Quanto à omissão de receitas representada pelo deságio na aquisição de créditos tributários de terceiros, para compensações com débitos próprios:

Trata-se de créditos de terceiros que se encontram pendentes de reconhecimento definitivo por parte do Poder Judiciário, e por isso foram lançados na contabilidade, sem que fossem adicionados ao Lalur. Diante da possibilidade de não ser reconhecido o direito aos referidos créditos, não há a disponibilidade jurídica e, portanto, o fato típico a ensejar a obrigação tributária, podendo ser questionada a própria compensação.

- Tais valores não integram a base de cálculo da CSLL, do PIS e da COFINS, pois o STF considerou inconstitucional o disposto no § 1º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718/1998.

Quanto à glosa de despesas com publicações, promoções e vendas – patrocínio:

Trata-se de despesas realizadas no ano de 2002 e que se referem a patrocínio de projetos culturais, exemplificando com a contribuição para o Projeto das Oficinas de Artes da patrocinada, Grêmio Recreativo Escola de Samba Estação Primeira de Mangueira. Defende, ainda, a doação à Associação de Amigos do Jardim Botânico do Rio de Janeiro, alegando tratar-se de entidade sem fins lucrativos, conforme consta do seu CNPJ, aplicando-se o disposto no artigo 365, II, do RIR1999.

Quanto à glosa de despesas com serviços alegadamente prestados pelas empresas Sirotsky & Associados Finanças Corporativas, Fantasy Rio Consultoria Edições e Publicações Ltda.; HR Solutions Tecnologia Ltda. e HR Compar Ltda., esclarece:

1- As despesas com a empresa Sirotsky & Associados Finanças Corporativas se referem a serviços prestados para a implantação de uma nova planta, de um novo investimento. Não se questiona se a despesa foi incorrida, mas se havia a necessidade de se incorrer nesta despesa. A despesa se justifica por ser o contribuinte detentor do controle acionário da L. R. Nordeste S.A., que seria a sua unidade fabril no Estado do Sergipe, fato este claramente indicado no auto de infração, pela fiscalização.

2- As despesas incorridas com a Fantasy Rio Consultoria Edições e Publicações Ltda se referem assessoria e consultoria na área de *marketing*, e para elas apresentou cópias das respectivas notas fiscais e demais documentos, que considera suficientes para comprovar a efetividade dos serviços.

3- As despesas realizadas com a HR Solutions Tecnologia Ltda., para as quais a fiscalização alega não haver prova da efetividade da prestação dos serviços, diz ter apresentado ao auditor cópias das notas fiscais emitidas, cópia do contrato social e suas alterações, cópias

do Livro Razão e do Livro Diário, além da folha de pagamento dos funcionários, considerando serem suficientes para comprovar a efetividade dos serviços. Juntou à impugnação a cópia do contrato firmado com a HR Solutions Tecnologia Ltda. para a prestação de serviços de informática, organização de métodos, além da manutenção dos sistemas operacionais e sistemas aplicativos. Ponderou que o fato de a prestadora dos serviços estar estabelecida em parte do endereço do interessado não é suficiente para ensejar a glosa fiscal, uma vez que não há qualquer impedimento legal de alugar seu espaço físico para outras empresas. Refutou, também, a justificativa da glosa, de que a HR Solutions não teria prestado serviços para outras empresas em determinado período, na medida em que não se referem à atividade do interessado. Afirmou que a glosa foi pautada unicamente na presunção de que os serviços não teriam sido prestados.

Protestou, afinal, pela produção de quaisquer provas adicionais que se façam necessárias, em especial a documental.

A Turma de Julgamento considerou procedentes em parte os autos de infração relativos ao IRPJ e à CSLL, e procedentes os relativos ao PIS e à COFINS. Para o IRPJ e a CSLL, a matéria tributável foi reduzida em R\$ 35.000,00 (R\$ 25.000,00 para 2001 e R\$ 10.000,00 para 2002) que corresponde a parte das despesas de prestação de serviços prestados por Sirotsky & Associados Finanças Corporativas, cuja efetividade da prestação foi considerada comprovada.

Ciente da decisão em 23 de agosto de 2007, a interessada ingressou com recurso em 24 de setembro, cujas razões podem assim ser resumidas:

1- Quanto à omissão de receitas:

Diz ser equivocado o argumento da decisão recorrida, de que a empresa não teria provado que os créditos dependeriam de decisão judicial. Afirmar que tal fato é inconteste e independeria de comprovação, uma vez que a própria fiscalização partiu dessa premissa, mas considerou que a tributação ocorreria no momento da aquisição dos supostos créditos. Reafirma os argumentos desenvolvidos na impugnação, de que, diante da possibilidade de não ter reconhecido o direito aos créditos, não haveria disponibilidade jurídica. Reedita também a alegação de que tais créditos não podem ser incluídos na base de cálculo do PIS e da COFINS, por não constituírem faturamento, e invoca a decisão do Supremo Tribunal Federal que declarou a inconstitucionalidade do dispositivo legal que alargou o conceito de faturamento para esse fim.

2- Quanto à glosa de despesas com publicações, promoções e vendas – patrocínio:

Repete os argumentos da impugnação e diz ter sido penalizada por investir em projetos sociais e culturais.

3- Quanto às despesas com prestação de serviços;

Diz que a decisão recorrida tenta demonstrar que houve uma análise detida dos documentos acostados, mas faltou aos julgadores buscar a verdade material. A título de exemplo, cita os serviços prestados pela empresa Sirotsky, em que a decisão considerou dedutível apenas uma parcela do contrato, a despeito dos inúmeros documentos acostados



(contratos, notas fiscais, correspondência). Especificamente quanto a cada prestadora, destaca que; (a) para a Syoritsky, a glosa foi de uma despesa incorrida, e o que se questiona seria a pessoa jurídica correta para incorrer nas despesas; (b) para a Fantasy, apresentou cópias das notas fiscais e demais documentos para comprovar a efetividade dos serviços, para os quais outro tipo de prova é inviável, dada sua subjetividade; (c) para a HR Solution, juntou relatórios, correspondências e os Planos de Negócios e Contingências, que provam a efetividade da prestação, e esses documentos foram ignorados; (d) para a HR Compar, os relatórios emitidos pela prestadora a respeito dos produtos da Recorrente comprovam a efetividade da prestação do serviço, e os questionamentos feitos pela fiscalização acerca da empresa contratada não podem ser realizados em fiscalização da Recorrente.

É o relatório.



Voto

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora.

Recurso tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Três são as matérias objeto do litígio, e passo a analisá-las, na ordem em que foram defendidas no recurso.

Omissão de receitas.

De acordo com o Termo de Constatação, a empresa contabilizou em “provisão para contingências fiscais” deságios na aquisição de “créditos de terceiros”, ocorridos nos anos de 2001, 2002 e 2003, utilizados na compensação de débitos próprios, tendo informado à fiscalização que não os adicionou no Lalur, conforme orientação do contador e dos advogados, por estarem pendentes de reconhecimento definitivo por parte do Poder Judiciário.

A decisão recorrida manteve a exigência aos argumentos de que: (a) o interessado não traz aos autos nenhuma prova de que haja ação judicial questionando a legalidade dos créditos ou das compensações; (b) além disso, não há prova de eventual suspensão da exigibilidade dos valores lançados; (c) assim, o principal argumento de sua defesa, que sustenta o contingenciamento das receitas ora examinadas, carece de comprovação.

Em seu recurso, a LR alega que o fato de os créditos dependerem de ação judicial é inconteste e independe de comprovação, uma vez que a própria fiscalização partiu dessa premissa, mas considerou que a tributação ocorreria no momento da aquisição dos supostos créditos.

Inicialmente, é preciso destacar que o fato de os créditos dependerem de ação judicial não é inconteste, pois em momento algum a fiscalização o atestou.

Conforme Termo de Constatação (fls. 164 e 165), em relação a esses créditos o procedimento de fiscalização assim se desenvolveu:



"Em 02/08/2006 foi a fiscalizada formalmente intimada a prestar uma série de informações e apresentar documentação sobre a aquisição dos créditos que geraram a provisão para contingências: deságio créditos tributários (conta nº 214.05.01), uma vez que os valores do deságio obtido não foram oferecidos à tributação como receita financeira que foi.

Em resposta a fiscalizada informou que os deságios: '...não foram adicionados via Lalur, visto que o entendimento do contador e dos advogados da empresa na época, era de que somente após o término do processo, ou seja caso a ação seja julgada a favor da LR, serão adicionados via LALUR'. 'Os valores referentes ao deságio estão lançados na contabilidade'

E, assim procedeu, por aconselhamento do advogado responsável pela causa, em virtude de, estando o crédito adquirido pendente do reconhecimento definitivo de direito, por parte do poder Judiciário, o ganho não se efetivaria, no ato da aquisição, pois seu reconhecimento poderia ser negado em decisão definitiva pelo Poder Judiciário."

Diante disso, registrou a fiscalização que, **da leitura da resposta, dois pontos a destacar:** (i) não era a LR que tinha ação judicial que deveria ser julgada; (ii) o contador e o advogado não são competentes para dispor em desacordo com a legislação.

Assentou o fiscal que a realização do ganho residiu exatamente no ato da compensação, quanto houve uma receita financeira e ocorrência do fato gerador do tributo.

Como se vê, a fiscalização não atestou que os créditos adquiridos com deságio dependem de confirmação judicial, eis que a fiscalizada não atendeu a intimação para apresentar a documentação respectiva. Apenas entendeu irrelevante a alegação, para fins de considerar a ocorrência da omissão de receitas.

Considerou a fiscalização que: (i) a LR não era a titular das ações judiciais que alegou existirem; (ii) o contador e o advogado não são competentes para disporem em desacordo com a legislação; (iii) a realização do ganho residiu exatamente no ato da compensação

Não há controvérsia quanto ao fato de que o deságio obtido na aquisição de créditos de terceiros, utilizado na compensação de débitos tributários, caracteriza receita, discutindo-se apenas quanto ao momento em que tais receitas devam ser oferecidas à tributação.

De acordo com a fiscalização, ainda que os créditos adquiridos estivessem pendentes de reconhecimento pelo Poder Judiciário, o oferecimento à tributação pelo adquirente deveria ter ocorrido quando de sua utilização na compensação.

Já a decisão recorrida deixou entrever que a pendência de reconhecimento judicial dos créditos teria relevância, ao assentar que o principal argumento da defesa para sustentar o contingenciamento das receitas ora examinadas, qual seja, existência de ação judicial questionando a legalidade dos créditos, carece de comprovação.



Segundo o regime de competência, fixado como diretriz pela legislação comercial, as receitas são computadas no momento em que nasce o direito ao rendimento (art. 187, § 1º, da Lei 6.404/76, e item 4.3 do Parecer Normativo CST nº 58/77).

Esse momento em que nasce o direito ao rendimento tem a ver com a realização da receita. Segundo a doutrina, *“como norma geral, a receita é reconhecida no período contábil em que é realizada. A realização usualmente ocorre quando bens ou serviços são fornecidos a terceiros em troca de dinheiro ou de outro elemento do ativo”*. (“CONTABILIDADE INTRODUTÓRIA” – Equipe de Professores da FEA/USP – 8ª edição – Editora Atlas – pág. 260).

Portanto, o reconhecimento das receitas compete ao período em que efetivamente realizadas. Em se tratando de ativo representado por créditos tributários para compensação, a realização se materializa com a compensação.

Ainda que se admita que o alienante do crédito discute judicialmente sua legalidade, essa circunstância só teria relevância no presente processo se o autor, no pedido, houvesse solicitado o reconhecimento de sua possibilidade de utilização por terceiros e, ainda, se houvesse um provimento judicial provisório (liminar ou antecipação de tutela) permitindo a utilização imediata pelo terceiro. Para tanto, o interessado deveria ter carreado aos autos a prova. Não o tendo feito, ainda que os créditos adquiridos pela interessada estivessem efetivamente, pendentes de reconhecimento, tal fato não invalidaria o lançamento. Com a realização da receita, mediante utilização para compensação de débitos tributários, considera-se ocorrido o fato gerador, nos termos do art. 116 do CTN. Veja-se que a receita é a diferença entre o valor do crédito utilizável e o valor por ele pago, que representa um ganho.

A decisão final nas eventuais ações judiciais movidas pelos alienantes, nas quais se discute a legalidade dos créditos, qualquer que seja ela, nenhum efeito produz sobre o presente lançamento. O eventual não reconhecimento do crédito pelo Poder Judiciário constituirá, para seu adquirente, uma perda (pelo total do crédito, e não apenas quanto ao deságio).

Quanto ao PIS e à COFINS, alega a Recorrente que o lançamento não pode subsistir, em razão da declaração, pelo STF, da inconstitucionalidade § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98.

O lançamento se refere a fatos geradores ocorridos em dezembro de 2001, dezembro de 2002 e dezembro de 2003.

O deságio obtido na aquisição dos créditos representa receita, mas não está compreendido no conceito restrito de faturamento.

No julgamento dos Recursos Extraordinários (REs) 357950, 390840, 358273 e 346084, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade do parágrafo 1º do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98, que instituiu nova base de cálculo para a incidência de PIS (Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social).



Segundo as Leis Complementares nº 7/70 e 70/91, receita bruta ou faturamento é o que decorra da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considerando receita de natureza diversa, incidindo o PIS e a COFINS sobre essas receitas.

Entendeu a Corte Suprema que a lei ordinária (nº 9.718/98), anterior à promulgação da Emenda Constitucional nº 20/98, ampliou a base de cálculo das contribuições sem a previsão constitucional, e que tal ofensa à Constituição não poderia ser validada por Emenda Constitucional a ela superveniente.

Em 30 de dezembro de 2002 a Lei nº 10.637 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002), a exemplo da Lei nº 9.718/98, elegeu, como fato gerador da Contribuição PIS, o faturamento da pessoa jurídica, definindo, faturamento como todas as receitas auferidas pela empresa, independente de sua classificação contábil.

Essa lei, editada após a Emenda Constitucional nº 20, não foi objeto de manifestação pelo Supremo Tribunal Federal.

Dessa forma, não podem subsistir o lançamento da COFINS, em sua integralidade, e o de PIS relativo aos fatos geradores ocorrido até novembro de 2001, por estarem amparados no alargamento do conceito de faturamento trazido pelo § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, declarado inconstitucional pelo STF.

Glosa de despesas indedutíveis.

Foi glosado o montante de R\$ 184.480,00, composto pelos valores das doações para o Grêmio Recreativo Escola de Samba Estação Primeira de Mangueira, para a Associação dos Amigos do Jardim Botânico do Rio de Janeiro, para a empresa Anuschka Produções Audiovisuais Ltda., a título de patrocínio cultural, e para a Federação Equestre de Pernambuco (fls. 868/869).

Conforme esclareceu a decisão recorrida, tais doações apenas seriam dedutíveis se preenchidos cumulativamente os requisitos previstos nas alíneas “a”, “b” e “c”, do inciso II do artigo 365, do RIR/1999, cuja base legal é o art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995.

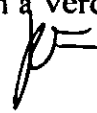
Não tendo a interessada carreado aos autos documentos que comprovem o efetivo cumprimento da legislação que autoriza a dedução, deve ser mantida a glosa.

Glosa de despesas pela não comprovação da efetividade da prestação dos serviços.

Foram glosadas despesas com prestação de serviços cujas prestadoras teria sido as empresas (i) Sirotsky & Associados Finanças Corporativas; (ii) Fantasy Rio Consultoria Edições e Publicações Ltda.; (iii) HR Solutions Tecnologia Ltda. e (iv) HR Compar Ltda.

O Relator do voto condutor da decisão de primeira instância fez uma minuciosa análise dos documentos juntados aos autos e concluiu que só havia prova da efetividade da prestação dos serviços para uma parcela das despesas contabilizadas em favor de Sirotsky & Associados Finanças Corporativas.

Na peça recursal, alega a recorrente que os julgadores não buscaram a verdade material.



Em relação à Sirotsky, contesta o fato de a decisão ter considerado dedutível apenas uma parcela do contrato, a despeito dos inúmeros documentos acostados (contratos, notas fiscais, correspondência), e diz que a glosa foi de uma despesa incorrida, e o que se questiona seria a pessoa jurídica correta para incorrer nas despesas.

A avaliação da comprovação da efetividade da prestação de serviços, conforme sua natureza, nem sempre é simples, exigindo do julgador grande esforço. E no presente caso, o relator foi criterioso na análise.

Inicialmente, identificou, nos autos, os seguintes documentos relacionados com a Sirotsky :

Nº	data	natureza	preço	Condições de pagamento
1	04/06/1999	Proposta de Consultoria Financeira – Ref.: Estudo de Viabilidade Econômico-Financeiro para a Planta Industrial em Sergipe	R\$35.00,00	70% no ato da assinatura da proposta e 30% na entrega do projeto
2	14/11/2001,	Proposta de Consultoria Financeira – Ref.: Estudo de Viabilidade Econômico-Financeiro para a Planta Industrial em Sergipe	R\$35.00,00	R\$ 15.000,00, no “de acordo” da proposta; R\$ 10.000,00, um mês após o “de acordo” da proposta e R\$ 10.000,00, na entrega do trabalho.
3	11/10/2002	Carta relatando: “Após nossa reunião para darmos início aos nossos trabalhos de avaliação econômico financeira da Leite de Rosas, estou encaminhando a nf referente à primeira parcela do trabalho aqui citado.”.		
4	02/05/2002	Carta na qual Sirotsky demonstra estar satisfeita com a rescisão do contrato de assessoria na captação junto ao BNDES para a nova planta industrial do interessado		
5	22/03/2002	Estudo de Viabilidade Econômica Projeto L.R. Nordeste”, datado de 22/03/2002 (fl. 268), referido a “Fevereiro/2002”, sem qualquer assinatura.		

Da análise dos documentos apresentados, ressaltou o julgador que:

- a. O serviço de consultoria da Sirotsky para avaliação da viabilidade econômico-financeira do “Projeto L. R.” foi por diversas vezes, desde 1999, objeto de vários contratos. No entanto, não há nos autos provas consistentes de que antes de 2002 tenha sido efetivamente prestado

- b. Quanto ao documento referido na linha 3 do quadro acima, a data desta carta não se coaduna com os prazos dos contratos juntados ao presente, nem com o trabalho elaborado em fevereiro de 2002 e entregue em 22/03/2002 (fls. 268/343), que possui o mesmo objeto
- c. Apesar da ausência das assinaturas no trabalho referido na linha 5 do quadro acima, há compatibilidade entre ele e o documento referido na linha 2.
- d. Por não haver, para o referido trabalho, outro contrato assinado em 2002, antes da sua entrega, o documento referido na linha 5 deve ser tido como comprobatório da efetividade da prestação do serviço referente ao contrato mencionado na linha 2, correspondente às despesas de no valor contratual de R\$ 35.000,00, sendo R\$ 25.000,00, em 2001 e R\$ 10.000,00, em 2002.

Assentou o julgador que *“ainda que já existisse a empresa L.R. Nordeste S.A. e o interessado fosse dela controlador acionário (fl. 836), considero dedutível a despesa de R\$ 35.000,00, com os serviços prestados pela Sirotsky, (...) por haver a prova de que o serviço contratado foi entregue, por estar na posse do interessado, por ter juntado cópia dele aos autos e por se tratar de empresa prestadora do serviço externa ao grupo administrado pela holding HR Compar Ltda. (controladora do grupo de empresas, do qual faz parte o interessado)”*.

Portanto, não se confirma, também, a alegação da recorrente de que está sendo questionada a pessoa jurídica correta para incorrer nas despesas. A decisão recorrida ultrapassou esse aspecto.

Quanto a todos os demais serviços alegadamente prestados pela Sirotsky, manteve a glosa por não haver, nos autos, comprovação de sua efetiva de sua realização, além de não haver um encadeamento lógico dos fatos, coincidências de valores e documentos, ou seqüências de datas relacionáveis com as notas fiscais apresentadas.

Em relação à Fantasy, ressaltou o Julgador que não constam do processo propostas, contratos, relatórios, cartas ou outro elemento formal de comprovação de que haja sido prestado o serviço de consultoria em *marketing*. As únicas “provas” apresentadas foram as notas fiscais emitidas pela Fantasy Rio Consultoria Edições e Publicações Ltda., as quais, além de descreverem os serviços de forma genérica (*Prest. de serviço com assessoria e consultoria em marketing*), sem precisar a espécie de *marketing* contratado (*out doors*, anúncios na imprensa, campanha no rádio ou na televisão, confecção de *folders*, panfletos para propaganda direta ao consumidor, catálogos, revistas, elaboração de estratégias de aumento de venda ou de divulgação de marcas etc), permanecem todas com o canhoto inferior (com data e assinatura em branco), que deveria ter sido destacado pelo prestador, e onde deveria constar uma declaração do tomador do serviço de que ele foi prestado. Não há nas notas qualquer outra referência atestando a prestação dos serviços, ou qualquer confirmação ou vinculação documental, de que tenham sido efetivamente prestados.

Resta analisar as despesas contabilizadas a título de serviços prestados por HR Solutions Tecnologia Ltda. e HR Compar Ltda.

Quanto a eles, destacou o julgador que a HR Compar é uma *holding*, controladora da HR Solution e da Recorrente, que por sua vez é controladora da LR Nordeste.



Ressaltou, ainda, que a fiscalização procurou demonstrar modo de operar da Recorrente, mediante triangulação envolvendo a *holding* HR Compar e as demais empresas do grupo, onde a LR em vez de realizar contratos diretos com os prestadores finais dos serviços, contrata primeiro uma coligada ou a sua controladora, para que esta lhe preste um serviço intermediário, administrando, contratando, gerenciando, intermediando ou acompanhando o serviço de terceiro que será prestado para ele, interessado.

Em seguida, passou a analisar a regularidade e efetividade das operações.

Em relação à HR Solutions Tecnologia Ltda (HRST), para a qual a fiscalização considerou não comprovadas as prestações de serviço nos valores de R\$ 949.700,00 em 2001, R\$ 1.216.420,00 em 2002 e R\$ 813.160,00 em 2003, registrou que a fiscalização intimou a prestadora a prestar esclarecimentos e apresentar documentos. Os documentos apresentados são os mencionados no quadro abaixo, sendo que o julgador considerou inválidos os representativos de cópias de propostas sem assinatura.

Nº Fls.	data	natureza	objeto	Preço/prazo
1 702/703 723/724	01/12/2000	Relatório de atividades		
2 706/714	06/05/2001	Diagnóstico sobre Estrutura Tecnológica		
3 . 441/493		Razão analítico anos de 2001 a 2003, onde estão registradas as notas fiscais e os recebimentos		
4 705/704 728/729	01/10/2000	Contrato de prestação de serviços	Informática e organização e métodos	36.076,00/mês Indeterminado
5 730/731 938/939	01/12/2000	Aditivos ao contrato de prestação de serviços celebrado		65.000,00/mês 12/2000 a 05/2001
6 747/748, 759/760 930/937	18/05/2001	Aditivos aos contratos de prestação de serviços celebrados		
1156	21/06/2001	Proposta da Aspen denominada "Leite de Rosas-Revisão-Investimentos		472.121,13 R\$ sendo 80.000,00 na assinatura,
7 1040/ 1053	28/06/2001	Contrato entre SAP e LR, de fornecimento e licenciamento.	software R/3	
8 1.075/1083; 1.201/1.209 1.172/1.179	05/07/2001	Contrato com a Aspen e LR (Contrato nº ASP01/0701).	consultoria e implementação do software R/3	R\$ 633.815,55 5 meses
9 751/754 763/766	27/07/2001	Contrato de prestação de serviços		
10 715/718, 743/746, 755/758 767/770	01/08/2001	Contrato de prestação de serviços	Assessoria e gerenciamento do projeto de implantação do sistema SAP R/3	
10	06/08/2001	Correspondência interna	Convocação de toda a alta	

1037			administração da empresa para uma reunião de apresentação do sistema SAP, recém-adquirido. Assinada por Augusto Sérgio de Oliveira Ribas, no cargo de diretor de informática	
11 1123/1127	21/01/2002	Propostas da Aspen para a prestação direta de serviços à LR	Prestação de Serviços em SAP R/3	R\$ 71.400,00, em 4 parcelas iguais
12	27/02/2002	Propostas da Aspen para a prestação direta de serviços à LR	Prestação de Serviços em SAP R/3	
13 1121/1122	11/03/2002	Aditamento contrato Aspen, assinado por Sérgio de Oliveira Ribas, no cargo de diretor de informática		Prorrogação até 28/06/2002.
14 1.097/1.120	28/06/2002	Termo de Aceitação e Encerramento, remetido pela Aspen, não assinado		
15 1128/1130	26/08/2002	Propostas da Aspen para a prestação direta de serviços à LR		
16 1152/1154 1162/1164	Sem data, mas ao pé do doc. há uma ref. RJ 009-2002	Proposta aditiva da Aspen para prorrogação do projeto, sem assinaturas		

O julgador fez os seguintes comentários sobre os documentos:

1. As propostas da Aspen válidas (as únicas assinadas pelas partes e datadas) têm prazos de execução abrangidos dentro da prorrogação do primeiro contrato, até 28/06/2002, por meio do aditamento indicado na linha 13 da tabela acima,
2. O interessado manteve uma relação comercial direta com a Aspen, cujas provas são os diversos contratos e documentos assinados pelo Sr. Augusto Ribas, como seu representante legal.
3. O Sr. Augusto Sérgio de Oliveira Ribas e mais oito pessoas eram diretores do interessado e também da HRST, ligadas a ambas e também à empresa HR Compar Ltda., controladora (*holding*) do grupo de empresas.
4. Há contratos em que o Sr. Augusto Ribas representa a HRST, nas relações com o interessado, e outros em que assina como representante da HR Compar Ltda
5. Na cópia de carta, às fls. 1.159/1.161 e 1.169/1.171 fica a dúvida de a qual empresa o Sr. Augusto Ribas estaria representando, se o interessado, se a HRST, ou se a *holding*, uma vez que a missiva não apresenta timbre, cabeçalho, assinatura ou data de remessa e de recebimento, que venham a identificar a que empresa representava, quando ou se realmente foi remetida ou se foi recebida pelo destinatário.



Em seguida, assim analisou as notas fiscais relativas às glosadas:

- a) O interessado alega que já possuía contrato de prestação de serviços a HRST, desde 01/10/2000, porém, apenas a cópia deste contrato e das respectivas notas fiscais, bem como de um relatório das atividades desenvolvidas até 01/12/2000, período anterior ao examinado, não são suficientes para respaldar as despesas de janeiro a julho de 2001.
- b) Todas as notas fiscais da HRST permanecem com o canhoto inferior, onde deveria constar uma declaração do tomador do serviço de que ele foi prestado, e com data e assinatura em branco, não havendo nas referidas notas qualquer outra referência atestando a prestação dos serviços, ou qualquer confirmação ou vinculação documental, de que tenham sido efetivamente prestados.
- c) A partir de agosto de 2001, consta dos autos cópia (fl. 421/424) de novo contrato entre o interessado e a HRST, datado de 01/08/2001, cujo objeto era a prestação dos serviços de assessoria à implantação de sistemas de informação, dentre estes o gerenciamento do projeto de implantação do sistema SAP R/3, com prazo entre 01/08/2001 e 28/02/2002 e o preço acertado foi de R\$ 21.050,00, mensais.
- d) Semelhante contrato foi assinado pelo interessado com a Aspen, em 05/07/2001 (fl. 1.083), para a “*prestação de serviços de consultoria e implementação do sistema SAP R/3*” (fl. 1.075), inicialmente previsto para conclusão em 5 meses (fl. 1.090), ou seja, de julho a novembro de 2001.
- e) Em que pese não haver vedação legal para a contratação da empresa coligada, este fato requer um maior rigor na comprovação destas despesas por parte do interessado, a fim de demonstrar que a HRST não foi contratada para prestar idêntico serviço anteriormente contratado com o prestador final, a Aspen. Além da formulação inicial, a etapa operacional seria executada diretamente pela Aspen, contratada pelo interessado com esta finalidade.
- f) As definições e decisões do alto escalão administrativo do interessado sobre o serviço prestado são prerrogativas da diretoria do contratante (o interessado), que é composta pelos mesmos representantes nas duas coligadas, ou seja, ao trabalhar para a HRST, a diretoria está também trabalhando para o interessado, uma vez que todos os serviços contratados à HRST envolvem a diretoria do interessado.
- g) Exemplo que reforça esta análise é o documento de fls. 706/714, denominado “Diagnóstico sobre Estrutura Tecnológica”, assinado pelo já citado Sr. Augusto Ribas, diretor de ambas as empresas, sendo no interessado o executivo responsável pela área de informática.
- h) Vale observar, também, a informação constante da fl. 712, em que a HRST afirma: “Ratificando o que já foi dito anteriormente, para cumprir em sua plenitude todas as obrigações acima, a Solutions dedicará profissionais que atuarão exclusivamente na LR, assim como precisará utilizar boa parte de sua própria infraestrutura administrativa e gerencial.” (grifei). Ou seja,



mais uma vez fica evidente que o interessado pagou por serviços alegadamente prestados por sua coligada, nos quais foram utilizados seus próprios funcionários.

- i) Por isso, considero que as despesas com a HRST não estão justificadas para fins de dedução na apuração do tributo. Tudo o que a HRST se propôs fazer, foi feito por funcionários do interessado, principalmente por seus executivos, que têm atuação simultânea em ambas as empresas, ainda que com auxílio de empregados. Assim, o mesmo trabalho estaria gerando despesas para as duas empresas. Como a autuação fiscal recaiu sobre o interessado é nele que houve a glosa.
- j) Por haver esta confusão na atuação dos mesmos agentes, seria necessário maior empenho do interessado em separar que trabalho foi feito por qual empresa e trazida aos autos efetivas provas de que houve serviços prestados pela HRST. O interessado deveria ter juntado provas documentais inequívocas, como relatórios periódicos de acompanhamento, pareceres, cronogramas, avaliações dos serviços etc. Entretanto, não há nos autos estas provas.
- k) As cópias das notas fiscais juntadas, com a descrição “prestação de serviços de informática”, “assessoria em serviço de informática” ou, apenas, “prestação de serviços”, acompanhadas de alguns contratos, aqui considerados apenas os assinados e datados, alguns com prazo de vigência indeterminado, não são provas suficientes de que os serviços tenham sido efetivamente prestados.

Quanto às despesas contabilizadas como serviços prestados pela HR Compar, controladora do interessado com 61,2367156% do seu capital social, aponta o julgador:

- a. As notas fiscais, cujas cópias estão às fls. 531/561, descrevem os serviços como “Serviços de administração, consultoria e assessoria no planejamento LR 2005, conforme contrato de 01/08/1998”.
- b. Os valores das notas fiscais variam inexplicavelmente com o tempo e em desacordo com o contrato firmado:
 - i. começam em janeiro de 2001 com o valor de R\$ 218.274,11, aumentam de valor para R\$ 245.000,00, depois diminuem para R\$ 239.014,47, até dezembro de 2001;
 - ii. de janeiro a agosto de 2002 têm o valor de R\$ 286.817,36 e de setembro a novembro têm o valor de R\$ 229.453,89;
 - iii. em janeiro de 2003 o valor é de R\$ 229.453,89, de fevereiro a abril o valor é de R\$ 152.284,26 e de maio e dezembro é de R\$ 116.751,27.
- c. Todas as notas fiscais permanecem com o canhoto inferior, que é uma declaração do tomador do serviço de que ele foi prestado, todas com data e assinatura em branco, e não há qualquer outra forma de aceite dos serviços constante da nota fiscal, ou de confirmação documental, de que tenham sido prestados.



- d. Atendendo intimação da fiscalização, a LR nomeou 9 (nove) diretores que exerciam o mesmo cargo nas LR e na HR Compar, bem como esclareceu que das 10 pessoas indicadas na intimação, as quais auferiram rendimentos do trabalho assalariado da empresa prestadora dos serviços, 9 (nove) eram diretores e uma era empregada.
- e. Assim, a característica de atuação simultânea da diretoria, ocorrida com a HRST, repete-se na relação do interessado com a sua controladora, a HR Compar.
- f. A HR Compar informou que prestou serviços durante o período de 2001 a 2004, somente para a empresa LR
- g. Em 01/08/1998, a LR assinou com a HR Compar contrato específico para prestação de serviços, dentre outros, de administração, consultoria e assessoria no planejamento do "Projeto LR 2005, no qual a LR foi representada por seu diretor superintendente o Sr. Henrique Sérgio Ribas e a HR Compar por seus sócios gerentes os Srs. Mauro Sérgio de Oliveira Ribas e Augusto Sérgio de Oliveira Ribas. Estes três senhores e mais seis pessoas, no total de nove, são executivos de ambas as empresas e também de outra empresa do grupo, a HRST. Tal contrato tem prazo inicial previsto para 01/08/98 e duração indeterminada
- h. Às fls. 782/783 há cópia do distrato, em relação aos serviços nele citados, datado de 05 de janeiro de 2004.
- i. A partir da fl. 1.308 até a fl. 1.502 constam cópias de diversos relatórios que, apesar de terem capas com a logomarca da HR Compar, têm o seu conteúdo sem qualquer identificação inequívoca de quem os elaborou efetivamente. A maioria não traz numeração, nomes, referências, rubricas, logomarca, cabeçalho, nada que a identifique precisamente. Basta ter a capa substituída para o conteúdo poder passar a se referir a outra empresa do grupo, ou até uma terceira.
- j. Da fl. 1.504 até a fl. 1.643 há vários documentos que têm no cabeçalho o nome L.R. CIA BRASILEIRA DE HIGIENE E TOUCADOR, não havendo como afirmar que não foram elaborados pela própria LR, mas sim pela sua controladora. Em alguns poucos casos consta: "Departamento de Planejamento", uma data e a que se refere o relatório, mas não há a indicação precisa de a qual empresa pertence o departamento citado. Logo, as cópias desses relatórios são insuficientes para provar a efetividade dos serviços prestados.
- k. Os mesmos serviços que foram objeto do contrato firmado com a HR Compar foram também objeto de contratos firmados pela LR com terceiros, por exemplo, os serviços de consultoria financeira, pela Sirotsky, e de informática, pela Aspen. Em relação aos demais serviços: consultoria e assessoria administrativa, comercial e jurídica; consultoria e assessoria no treinamento de recursos humanos; etc, não há qualquer prova, no presente processo, de que tenham sido efetivamente realizados.

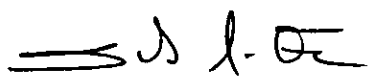
- l. Verifica-se nestas operações medidas que visam ao planejamento tributário, quando empresas ligadas a uma *holding* prestam serviços umas para as outras, com vistas à obtenção de melhores resultados administrativos, comerciais e fiscais, podendo incorrer em despesas com serviços prestados pelas empresas do mesmo grupo, deduzindo-as na apuração dos tributos. No entanto, para que tais efeitos ocorram, especialmente os relativos ao campo tributário, por determinação legal, é necessária a prova efetiva da prestação dos serviços, sendo insuficientes a assinatura de contratos, a emissão de notas fiscais de serviços e o pagamento pela suposta prestação.
- m. No presente caso, a simultaneidade na atuação das mesmas pessoas que integram as várias diretorias das empresas do grupo não permite afirmar com clareza quem prestou, que serviço, para que empresa. E, principalmente, não há nos autos documentos irrefutáveis que comprovem a prestação de serviços.
- n. Tendo sido intimado e reintimado a comprovar a efetividade dos serviços, o interessado não apresentou as provas solicitadas no curso da fiscalização, nem as trouxe com a sua impugnação, limitando-se a apresentar com suas alegações cópias de contratos entre empresas do mesmo grupo, relatórios sem identificação dos autores e notas fiscais, nada mais havendo como elemento probatório que viesse a corroborar a sua defesa.

Dessa forma, não obstante a dificuldade de analisar a comprovação da efetividade da prestação dos serviços, no presente caso o relator fez uma cuidadosa, criteriosa e articulada análise dos elementos dos autos e demonstrou que, ressalvada a parcela R\$ 35.000,00 referente a contrato com a Sirotsky, a Recorrente não comprovou a efetiva prestação dos serviços, nem qualquer outro fato relevante que pudesse afastar a glosa.

Em recurso, a interessada nada aditou que pudesse fragilizar a bem fundamentada conclusão da decisão *a quo*.

Pelas razões expostas, dou provimento parcial ao recurso, para cancelar integralmente a exigência relativa à COFINS, e quanto ao PIS, cancelar a exigência relativa aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2001.

Sala das Sessões, DF, em 12 de novembro de 2008.


SANDRA MARIA FARONI

