



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

**Processo nº** 19515.002052/2004-81  
**Recurso nº** 174.459 Voluntário  
**Acórdão nº** 1101-00.399 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2010  
**Matéria** IRPJ - AF LUCRO REAL (exceto omissão receitas pres. legal)  
**Recorrente** MERCADO ATACADISTA DE ENERGIA ELÉTRICA-MAE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001

**REEMBOLSO DE DESPESAS COM VIAGENS. COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE.**

Os valores lançados como despesas, referentes a reembolsos de viagens e semelhantes, devem ter como lastro documentos aptos a comprovar a efetividade da viagem ou da despesa a que se refira.

**BÔNUS PARA DIRETORES. PAGAMENTO SEM CAUSA.**

O pagamento de bônus decorrente de cumprimento de metas pressupõe a existência de metas e o seu cumprimento. Não logrando o contribuinte provar esses elementos, os pagamentos são considerados sem causa.

**ATIVO DIFERIDO.**

Os dispêndios que impliquem na aquisição de bens a ser utilizado por diversos períodos devem ser contabilizados como ativo diferido e estão sujeitos a amortização, nos termos da legislação

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

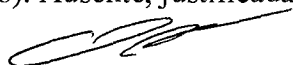
  
FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ – Presidente



CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO - Relator

EDITADO EM: 28 FEV 2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente da Turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente), Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior (Suplente Convocado) e Marcos Vinícius Barros Ottoni (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Ricardo da Silva.



## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão que considerou improcedente impugnação apresentada em razão de auto de infração.

Em 28/09/2004, o contribuinte foi autuado (proc. fls. 1573 a 1616). Conforme termo de verificação fiscal, constatou-se as seguintes infrações: A) despesas com cartão de crédito corporativo, referente a alimentação de diretores e a despesas sem justificativa; B) despesas com plano de saúde, referente a beneficiário sem vínculo empregatício; C) bônus a diretores, correspondendo a pagamentos sem causa; D) despesas com viagens de diretores não comprovadas; E) reembolso de despesas (empresas contratadas para desenvolver software) não comprovados; F) despesa com implantação de “modelo organizacional e de competências”, impossibilidade da dedução integral no ano de sua incorrência; G) despesas com implantação do SINERCOM, impossibilidade da dedução integral no ano de sua incorrência; H) glosa parcial da amortização das despesas com o sistema informatizado SINERCOM (itens E e G)

No que tange a infração “C) bônus a diretores, correspondendo a pagamentos sem causa” o fiscal afirmou que: em 09/08/2000, na 6ª Reunião do Conselho de Administração, foi aprovada política de remuneração de diretores; na mesma data, a Comissão de Conselheiros, estipulou pagamento de 5 bônus anuais, aos diretores de tecnologia de informação e operações de mercado; conforme ata da Comissão de Conselheiros, os bônus seriam pagos mediante realização de metas que seriam fixadas pelo Conselho de Administração; em 05/05/2001, foram efetuados pagamentos a título de bônus para ex-diretores; o contribuinte, atendendo a intimação, informou que as metas estipuladas pelo Conselho foram: entrada em operação do MAE em 2000, redução de 20% do custo de operação, desempenho orçamentário limitado a 70% do autorizado; o contribuinte juntou ata da primeira assembléia do MAE, de 06/07/1999, na qual se aprovava efetuar administração orçamentária limitada a 70% do orçamento proposto, sem previsão de qualquer contrapartida a diretor. Com base nesses fatos o fiscal conclui que, como as metas não foram fixadas, o pagamento do bônus são pagamentos sem causa. Com base nos arts. 249 e 304 do RIR/99, argumenta que os valores pagos devem ser adicionados a base de cálculo do IRPJ e CSLL.

No que tange a infração “E) reembolso de despesas (empresas contratadas para desenvolver software) não comprovados” o fiscal afirmou, quanto a Price Waterhouse, que: as despesas estão registradas genericamente, sem a especificação do serviço e sem identificar a ordem de serviço; as despesas se referem a reembolsos de despesas de viagens e diárias, previstos em contrato; o contribuinte não comprovou a efetivação da maior parte das viagens. Quanto a Accenture/Andersen Consulting, o fiscal diz que: grande parte das despesas estão registradas genericamente, sem a especificação do serviço; as despesas se referem a reembolsos de despesas de viagens e diárias, previstos em contrato; o contribuinte não comprovou a efetivação da maior parte das viagens. Com base nos arts. 264, 299 e 300 do RIR/1999, o fiscal diz que o saldo da conta “serviços de consultoria”, do ativo diferido, precisa ser recomposto, bem como a amortização do saldo efetuada em dezembro de 2001.

No que tange a infração “F) despesa com implantação de “modelo organizacional e de competências”, impossibilidade da dedução integral no ano de sua



incorrência” o fiscal disse que: o contribuinte foi intimado a esclarecer porque os dispêndios com a Accenture do Brasil, relativos ao trabalho “modelo organizacional e de competências”, foram lançados como despesa em 2001, ao invés de serem registrados em conta de ativo diferido; o contribuinte justificou a contabilização em razão da natureza dos serviços. O fiscal afirma que a contrapartida destes dispêndios beneficia diversos exercícios. Com base nos arts. 301 e 325 do RIR/1999, no Parecer Normativo 108 de 98, e considerando o tipo de serviço prestado, o fiscal diz que os valores devem ser adicionados ao resultado do exercício, embora admita a dedução da parcela de amortização.

O contribuinte foi cientificado e impugnou parcialmente o lançamento.

Em 27/11/2007, a DRJ manteve o crédito impugnado (proc. fls. 2136 a 2158). Conforme a DRJ, o contribuinte informou reconhecer o erro referente às infrações “A”, “B”, “D”, e “G”, tendo providenciado a quitação do débito. Ainda conforme a DRJ, as infrações “C”, “E”, e “F” foram impugnadas.

Relativamente à infração “C”, a DRJ retrata a defesa do contribuinte nos seguintes termos: o item III da ata da 7ª Reunião do Conselho de Administração, datada de 23/04/2001, anterior ao pagamento do bônus, ficou delineada as metas do corpo diretivo; o pagamento só foi efetuado após a verificação do cumprimento das metas; a demonstração do cumprimento das metas é feita pela ata da 7ª reunião; o Fiscal se baseou unicamente na liberalidade contida nos itens 1.2, 2.1 e 3.2 da ata da 6ª reunião; a ata da 6ª reunião está errada; a comprovação do efetivo cumprimento das metas é feito pelos seguintes documentos que são juntados: ata da 7ª reunião, realizada em 23/04/2001; apresentação elaborada pelo Dr. Luiz Fernando de Carvalho; ata da 1ª assembléia geral ordinária.

Quanto a esta questão a DRJ considera que não ficou comprovada a fixação prévia de metas e nem o efetivo cumprimento destas, e por isso mantém a glosa de despesa, nos termos do art. 304 do RIR/1999. Chegou a esta conclusão com base no seguinte: a 1ª assembléia geral ordinária, de 06/07/1999, não estipulou qualquer benefício e só previu meta para 1999; a 6ª reunião e a reunião da Comissão de Conselheiros, ambas em 09/08/2000, não fixaram metas, e apenas mencionaram que estas seriam fixadas pelo Conselho de administração; a 7ª reunião, de 23/04/2001, apenas faz referência às metas de 2000, sem esclarecer quais seriam estas metas e sem informar em que documento estariam fixadas; o Relatório da ANEEL, de 10/08/2001 diz que não há fixação de metas, nas atas de reunião do conselho; ainda que houvesse a fixação de metas em documento hábil para tanto, não há prova de sua efetivação, já que o relatório “Apresentação da Avaliação da meta da ASMAE 2000” não traz qualquer documento que comprove o descrito.

Relativamente à infração “E”, a DRJ informa que o contribuinte se defendeu nos seguintes termos: foi necessário adquirir um software denominado SINERCOM; pela magnitude do projeto, foram contratadas 2 empresa de renome, uma delas estrangeira; o custo total do projeto, ao longo de 2 anos e meio (maio de 1999 a dezembro de 2001), foi de R\$ 110.046.749,22, registrado em conta de ativo diferido; os contratos e todas as faturas e relatórios, referentes aos reembolsos efetuados para as empresas contratadas, foram disponibilizados para a fiscalização e são novamente juntados; o fiscal entendeu erradamente que as despesas só estariam comprovadas pela apresentação de cópias de recibos, notas fiscais e passagens; que no caso de reembolso para empresa estrangeira, foi efetuado o pagamento do IRRF, cujas cópias junta, pois tratou a remessa correspondente aos reembolsos como rendimento da PWC; que no caso do reembolso para a empresa nacional, esta considerou o valor recebido como rendimento; que devem ser aceitas outras formas de provas, além das que o fiscal entende serem válidas.

  
4

Quanto a esta questão a DRJ considera que para poder ser considerado como despesa, o dispêndio, tem de ser lícito, necessário, usual, normal, efetivo, documentado, e com relação direta com as receitas e rendimentos. No caso em tela, a DRJ entende que a empresa não apresentou os documentos hábeis para comprovação das despesas.

Relativamente à infração “F”, a DRF reproduz a defesa do contribuinte da seguinte forma: a despesa correspondente ao desenvolvimento de “modelo organizacional e de competência”, paga para a Accenture, não foi contabilizada no ativo diferido porque se trata de despesa distinta das despesas com a implantação do SINERCOM; que o “modelo organizacional e de competência” nunca foi colocado em prática; em razão de fiscalização da ANEEL, foi substituída parte do corpo diretivo da empresa e foi adotado outro modelo de gestão; sugere a conversão do julgamento em diligência, caso haja dúvidas quanto à utilização do “modelo organizacional e de competência”.

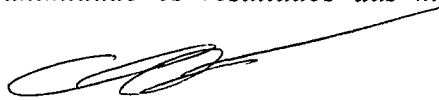

Quanto a esta questão a DRJ enfatiza que o contribuinte concorda que o dispêndio deveria ter sido escriturado em conta de ativo diferido, mas que foi tratado como despesas por não ter sido implantado o “modelo organizacional e de competência”. Entende que o contribuinte apenas juntou cópia do contrato de gestão com a Monitor Brasil Ltda, mas que isto não é suficiente para comprovar suas alegações. Lembra que não cabe converter o julgamento em diligência, pois o momento de apresentação de prova documental já precluiu.

Em 14/04/2008, o contribuinte foi cientificado (proc. fl. 2163). Em 13/05/2008, o contribuinte apresenta seu recurso voluntário, onde repete os seus argumentos de defesa retratados pela DRJ (proc. fls. 2201 a 2229).

Quanto à infração “E) reembolso de despesas (empresas contratadas para desenvolver software) não comprovados” alega que são gastos previstos em contratos e foram apresentados documentos que entende serem hábeis para comprovação. Adiciona que o prestador de serviço considerou os reembolsos como receita, que foram, portanto, tributadas. Cita jurisprudência administrativa que diz ser favorável ao seu ponto de vista

Quanto à infração “F) despesa com implantação de ‘modelo organizacional e de competências’, impossibilidade da dedução integral no ano de sua incorrência” explica que o modelo não foi colocado em prática e por isso foi considerado despesa no ano. Esclarece que a gestão foi feita nos moldes estabelecidos pela Monitor Brasil Ltda. Diz que requereu diligência para que fosse confirmadas suas alegações, mas que a DRJ não atendeu o pedido. Diz que nos termos do art. 9º da Resolução 750, de 1993, do Conselho Federal de Contabilidade, os dispêndios relativos aos serviços prestados pela Accenture devem ser considerados despesas, já que o ‘modelo organizacional e de competências’ nunca foi implementado (“considera-se incorrida a despesa pelo surgimento de um passivo sem o correspondente ativo”). Novamente, propõe que seja efetuada diligência para que o Fisco comprove as alegações do contribuinte.

Quanto à infração “C) bônus a diretores, correspondendo a pagamentos sem causa” diz que no item III da 7ª Reunião do Conselho de Administração, realizada antes do pagamento, em 23/04/2001, estão registradas as metas a serem atingidas. Diz que este item menciona a apresentação realizada pelo Dr. Luiz Fernando (avaliação das metas de 2000). Sustenta que na apresentação constam os seguintes resultados em 2000, que atenderiam as metas fixadas: realização de 74% do orçamento ajustado; redução de 34% dos custos de operação; entrada em operação em 2000. Transcreve o mencionado dispositivo, onde consta que *“aprovaram por unanimidade os resultados das metas fixadas para a Diretoria no*

  5

*exercício de 2000*". Adiciona que o pagamento do bônus só ocorreu após a verificação do cumprimento das metas. Afirma que o pagamento só ocorreu após a deliberação e aprovação ocorrida na 7ª reunião, datada de 23/04/2001.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO,

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A solução do litígio, no que tange à infração “C) bônus a diretores, correspondendo a pagamentos sem causa”, é uma questão de prova. Sob este aspecto, o contribuinte não logra indicar ou apresentar em qual documento foram fixadas as metas, que justificariam a bonificação. A afirmação contida na ata da 7ª reunião (*aprovaram por unanimidade os resultados das metas fixadas para a Diretoria no exercício de 2000*) não substitui apresentação do documento em que tais metas teriam sido fixadas. Além disto, mesmo que houvesse uma fixação de metas, não há a comprovação de que foram atingidas. A simples existência de apresentação, em que se avaliaria as metas de 2000, não tem o condão de comprovar o cumprimento de metas. Deste modo, resta claro que o contribuinte não conseguiu demonstrar, nem a fixação das metas para 2000 e nem o seu cumprimento.

Também, é uma questão de prova a decisão sobre a infração “E) reembolso de despesas (empresas contratadas para desenvolver software) não comprovados”. Cabe notar que o contribuinte, desde a fiscalização, informa que as despesas glosadas correspondem a reembolsos de viagens e diárias. Portanto, não há discordância neste ponto. A discordância entre o Fisco e o contribuinte é apenas sobre serem ou não suficientes para lastrear as despesas os documentos fornecidos pelo contribuinte. De um lado o Fisco exige que sejam comprovadas as viagens e gastos que justificariam os reembolsos, por meio de cópias de passagens e documentos comprobatórios dos gastos. De outro lado, o contribuinte entende que os contratos, recibos e faturas do beneficiado são suficientes para demonstrar a existência das despesas de viagens reembolsadas. A razão está com o Fisco, pois os documentos fornecidos pelo contribuinte não são suficientes para comprovar a natureza do dispêndio. Ademais, a prova solicitada pelo Fisco, além de ser de fácil demonstração, é a única capaz de comprovar as viagens.

Mas, o contribuinte apresenta um argumento adicional, para afastar a glosa destas despesas com reembolsos. Ele diz que os beneficiados teriam considerado os recebimentos destes reembolsos como rendimento e que, portanto, poderia considerar os reembolsos como despesas, independente de qualquer prova de corresponderem a despesas de viagens. No entanto, tal fato é totalmente irrelevante para a questão, pois diz respeito a contabilidade de terceiros (um deles estrangeiro) e não a contabilidade do contribuinte. Na contabilidade do contribuinte (e como ele sustentou durante a fiscalização, na impugnação e no recurso), os reembolsos corresponderiam a despesas de viagens dos contratados. No entanto, e esta foi a causa da autuação, o contribuinte não conseguiu comprovar a existência das despesas de viagens.

Ainda, é questão de prova a solução da infração “F) despesa com implantação de ‘modelo organizacional e de competências’, impossibilidade da dedução integral no ano de sua incorrência”. Neste ponto, novamente, o contribuinte não logrou demonstrar que ‘modelo organizacional e de competências’ não foi implantado e que não o será. Também, não conseguiu demonstrar a alegada perda de utilidade. Ou seja, as provas apresentadas pelo



contribuinte (menção a fiscalização da ANEEL, troca de diretores, contrato de gestão com a Monitor Brasil Ltda, etc), não refuta a possibilidade de aproveitamento ao longo do tempo do 'modelo organizacional e de competências'. Portanto, não há razão para alterar o lançamento.

Já no que tange ao pedido de conversão em diligência, a solução dada pela DRJ é correta. É o contribuinte quem deve apresentar os documentos que demonstrem seus argumentos e deve fazer isso na forma e momento estabelecido em lei. Não pode pretender o contribuinte que sua inércia em comprovar suas alegações obrigue a administração a buscar por esta prova.

Por estas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário, para manter o lançamento.



CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO