



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

Processo nº 19515.002656/2005-16
Recurso nº 160.525 Voluntário
Acórdão nº **1201-00.347 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de novembro de 2010
Matéria IRPJ - glosa de despesas
Recorrente RUHTRA LOCAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não se acolhe preliminar de cerceamento do direito de defesa quando ao contribuinte é dada ampla oportunidade para produção de prova sobre a matéria objeto da autuação, não apenas nas fases impugnatórias, mas também em diligência especialmente realizada para essa finalidade.

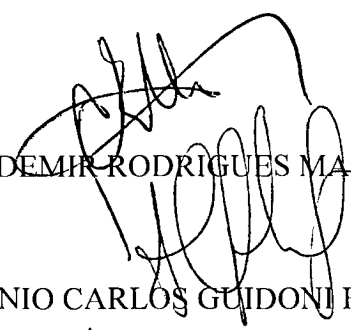
IRPJ. GLOSA DE DESPESAS. SERVIÇOS DE CONSULTORIA EXTERNA E ASSISTÊNCIA TÉCNICA. Mantém-se a glosa de despesas relativas a serviços de assistência técnica que teriam sido tomados pela contribuinte quando esta não fizer prova de que tais serviços foram efetivamente prestados por terceiros.

IRPJ. GLOSA DE DESPESAS. SERVIÇOS DE ADVOCACIA E DE TREINAMENTO. Afasta-se a glosa de despesas relativas a serviços de advocacia e de treinamento quando o contribuinte faz a prova de que tais serviços foram efetivamente prestados por terceiros e são usuais e necessários à fonte produtiva.

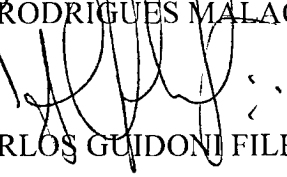
Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento de direito de defesa, vencidos o conselheiro Régis Magalhães Soares de Queiroz e Rafael Correia Fuso que acatavam a preliminar. Quanto ao mérito, por voto de qualidade, dar provimento parcial nos termos do voto condutor, vencidos os conselheiros Marcelo Cuba Neto, Régis Magalhães Soares de Queiroz e Rafael Correia Fuso, que davam provimento integral ao recurso. O conselheiro Marcelo Cuba Netto fará declaração de voto. Ausente justificadamente o conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.



CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS - Presidente.



ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator.

EDITADO EM: 27/09/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Regis Magalhães Soares Queiroz, Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Antonio Carlos Guidoni Filho, Eduardo Martins Neiva Monteiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por RUHTRA LOCAÇÕES LTDA. contra acórdão proferido pela 3ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE SÃO PAULO - SP, assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -

IRPJ

Ano-calendário: 2001

Ementa:

DEDUTIBILIDADE. DESCRIÇÃO GENÉRICA DE DESPESAS.

Não se pode admitir a descrição genérica de despesas deduzidas na apuração do resultado do exercício, uma vez que a lei exige que a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real as registre na sua escrituração contábil identificado-as, não só sob aspectos formais (documentação hábil e idônea), mas também sob aspectos intrínsecos (identificação da operação, efetividade da prestação do serviço, quem o prestou e como e quando o realizou, etc.).

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PROVA. *Para deduzir uma despesa, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável comprovar que o dispêndio correspondeu a contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, tornou o pagamento devido.*

Inaceitável a dedução de pagamentos de serviços com base tão-somente em nota fiscal, sem quaisquer documentos comprobatórios da efetiva prestação dos serviços.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

São considerados não dedutíveis os gastos quando o sujeito passivo não apresenta provas inequívocas de sua realização. A não comprovação da efetiva prestação dos serviços acarreta a glosa de despesas contabilizadas.

DECORRÊNCIA. CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL.

Lançamento Procedente."



O caso foi assim relatado pela E. Delegacia Regional de Julgamentos recorrida, *verbis*:

"Trata-se de impugnação aos autos de infração de IRPJ e CSLL (fls. 61/71), lavrados em 21/09/2005, pela DEFIC/SPO, nos montantes de R\$ 12.899.134,08 e R\$ 4.664.357,69, respectivamente, fundados nos seguintes enquadramentos legais:

IRPJ

Glosas de Despesas, Custos, Despesas Operacionais e Encargos Não Necessários: arts. 249, inciso I, 251, parágrafo único, 299 e 300 do RIR/1999;

CSLL

Falta de Recolhimento da Contribuição: Art 2º e §§ da Lei nº 7.689/1988; art. 19 da Lei nº 9.249/1995; art. 1º da Lei no 9.316/1996 e art. 28 da Lei nº 9.430/1996; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/199 e reedições.

2. Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 58/60, o contribuinte foi intimado a apresentar os comprovantes das Despesas com Consultoria Externa no anocalendarário de 2001, lançadas na conta "4.2.3.1.734003", tendo apresentado o demonstrativo de fls. 42/57.

3. Por entender não ter havido a comprovação da efetiva prestação dos serviços cujos pagamentos foram lançados na referida conta "Despesas com Consultoria Externa", tendo como beneficiária a empresa Arthur Andersen LLP CNPJ nº 88.888.888/0008-88 — Faturas do Exterior, a fiscalização glosou as respectivas despesas.

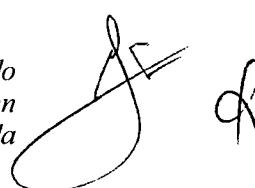
4. Procedeu da mesma forma, com as despesas realizadas com o histórico "Serv. de Advogados", no montante de R\$ 3.500.000,00, pagos para a empresa com o CNPJ 64.036.981/0001-00 e com o histórico "Serv. Prestados" no valor de R\$ 1.975.286,76, referente a pagamento efetuado para a empresa com o CNPJ 61.449.948/0001-13. Considerou que não foi apresentada nenhuma documentação que comprovasse a necessidade e a efetiva prestação do serviço decorrente dos pagamentos efetuados aquelas empresas.

5. Sobre os valores glosados, totalizando R\$ 21.663.753,37, foram exigidos IRPJ e CSLL.

6. O contribuinte foi cientificado em 21/09/2005, no próprio auto de infração e apresentou a impugnação de fls. 73/105, em 20/10/2005, acompanhada dos documentos de fls. 106/462, apresentando as seguintes razões:

6.1. DAS DESPESAS QUE TINHAM COMO BENEFICIÁRIA A "ARTHUR ANDERSEN LLP"

6.1.1 Conforme atesta o anexo 'Services Agreement' firmado entre a impugnante e a empresa membro, a 'Arthur Andersen LLP', então estabelecida em Chicago, Estados Unidos da



América, foi contratada a prestação dos seguintes serviços pela estrangeira à impugnante:

- a) assistência na manutenção dos padrões de qualidade internacional e adesão às políticas de seguro,.*
- b) assistência na priorização e monitoramento das práticas estratégicas;*
- c) definição e interpretação de padrões de contabilidade e questões contábeis que podem emergir;*
- d) assistência na definição de políticas estratégicas de marketing;*
- e) desenvolvimento de apresentações de conhecimentos relevantes de negócios e apresentações de áreas de serviços, desenvolvimento e assistência na implementação de políticas e programas de recursos humanos;*
- f) assistência e coordenação relativa a distribuição de recursos das várias empresas do Grupo Andersen Worldwide;*
- h) assistência no estabelecimento, implementação e manutenção de modelos e sistemas para práticas internacionais de contabilidade e planejamento financeiro e de relatórios;*
- i) assistência na identificação e implementação de investimentos de curto prazo e estratégias financeiras;*
- j) provisão de sistemas e processamento de dados para contabilidade interna periódica e relatórios;*
- k) assistência no desenvolvimento de uma plataforma de comunicações, em conformidade com as outras firmas do Grupo Andersen Worldwide, para facilitar a troca de informações;*
- l) padronização e manutenção de acesso à rede centralizada de comunicações do Grupo Andersen Worldwide;*
- m) assistência no desenvolvimento das políticas da impugnante que são consistentes com os padrões do Grupo Andersen Worldwide e simultaneamente a adaptação aos requisitos profissionais e regulatórios e aos padrões de negócio da impugnante;*
- n) assistência na identificação de novos mercados e indústrias e desenvolvimento de novas linhas de serviço no mercado de atuação da impugnante;*
- o) assistência na preparação de propostas para clientes multinacionais significativos em perspectiva ,.*
- p) assistência na implementação de programas de controle de qualidade das práticas da impugnante;*



q) assistência na administração relacionada à admissão de novos sócios e pessoal em conexão com as práticas da impugnante;

r) assistência em problemas de propriedade intelectual e registro internacional;

s) assistência na identificação e coordenação local e internacional de problemas regulatórios;

t) assistência na preparação e no cumprimento de contratos comerciais e financeiros tendo como escopo internacional; e

u) outros serviços e assistência identificados pelas partes, dentro do escopo do "Services Agreement".

6.1.2. Pela prestação dos referidos serviços, a impugnante estaria obrigada ao pagamento de honorários, de acordo com os valores periodicamente informados pela empresa membro, mediante a emissão das competentes "invoices", que espelhavam a relação das quantias devidas a este título.

6.1.3. Todos os pagamentos eram remetidos ao exterior em atendimento -a todas as exigências legais, mediante a emissão das 'invoices', o registro e o fechamento do câmbio no Banco Central e a retenção do Imposto de Renda na Fonte.

6.1.4. A dedutibilidade das despesas com o "services agreement" firmado no âmbito de empresas transnacionais seria amplamente aceita pela doutrina e jurisprudência de nossos tribunais administrativos

6.1.5. Cada uma das remessas ao exterior desconsideradas pela fiscalização estaria devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea que seriam:

a) Documento Único de Caixa — DUC, que corresponde ao sistema interno de pagamentos utilizados pela impugnante;

b) 'Invoices', devidamente traduzidas por tradutor juramentado, referentes aos serviços prestados;

c) contratos de câmbio fechados perante o Banco Central do Brasil; e

d) documentos de arrecadação (DARF's) relativos as retenções do Imposto de Renda na Fonte, de acordo com a legislação em vigor à época.

6.1.6. Referidos documentos não teriam sido solicitados pela fiscalização, e o auto teria sido lavrado com base na singela análise do livro razão e de poucos documentos.

6.6 Não restaria dúvida acerca da dedutibilidade das despesas com consultoria externa, referentes à prestação de serviços pela empresa membro sediada em Chicago no âmbito do chamado "services agreement", já que intimamente ligados à manutenção da respectiva fonte produtora, conforme dicção do artigo 299 do RIR/99.

6.2. DAS DESPESAS COM SERVIÇOS DE TREINAMENTO EMPRESARIAL

6.2.1. Teria firmado contrato com a empresa Arthur Andersen Bierdermann Assessoria Comercio e Treinamento Empresarial Ltda. para o desenvolvimento de metodologia de treinamento e a preparação de profissionais da impugnante para a prestação de serviços em segmentos específicos da indústria.

6.2.2 A cláusula 5 do referido contrato estabelecia que a impugnante pagaria os honorários correspondentes ao treinamento com base nas horas incorridas no projeto.

6.2.3 O custo inicial teria sido estimado em R\$ 2.000.000,00, levando-se em consideração:

- a) o grande número de profissionais envolvidos no treinamento;
- b) os altos custos de instrutores, locais de treinamento, material, transporte e alimentação;
- c) os custos de manutenção dos profissionais em tempo integral no treinamento, antes da alocação nos clientes;
- d) o longo tempo de conclusão do projeto, previsto somente para o fim do ano de 2001.

6.2.4. Ao final do projeto teria sido possível mensurar os valores incorridos e devidos pela impugnante a. Arthur Andersen Bierdermann Assessoria Comércio e Treinamento Empresarial Ltda., que teria totalizado R\$ 1.975.286,76, que seria dedutível perante a legislação do IRPJ, pois o treinamento dos 150 profissionais envolvidos seria essencial e fundamental para a prestação dos serviços desenvolvidos.

6.2.5. A documentação dessa despesa desconsiderada pela fiscalização estaria devidamente comprovada mediante a documentação hábil e idônea anexa, qual seja:

- a) contrato de prestação de serviços;
- b) Nota Fiscal de prestação de serviços;
- c) comprovante de pagamento, conforme extrato bancário; e
- d) documento de arrecadação (DARF's) relativo et retenção do Imposto de Renda na Fonte, de acordo com a legislação em vigor à época.

6.2.6. As despesas com consultoria externa, referentes à prestação de serviços de treinamento seriam dedutíveis, pois ligadas a manutenção da respectiva fonte produtora da impugnante, conforme dicção do artigo 299 do RIR/99.

6.3. DAS DESPESAS COM SERVIÇOS ADVOCATÍCIOS

6.3.1. *Em razão da demanda crescente de serviços advocatícios de seus clientes, teria contratado o escritório Thiollier, Pinheiro e Branco Advogados, em 12/01/2001, para:*

e) assessoria jurídica completa a Arthur Andersen S/C, ora impugnante;

f) atendimento a carteira de clientes nacionais da impugnante, mediante sub-contratação;

g) atendimento a carteira de clientes internacionais da impugnante, com integração a rede de escritórios estabelecidos nos Estados Unidos, Europa e Ásia, com prestação de serviços compartilhados entre os países envolvidos;

h) em todas as áreas da prática jurídica, tais como cível, comercial, ambiental, consumidor, tributário, trabalhista e outros que se mostrarem necessárias;

i) e nas divas consultiva permanente, bem como preventiva e contenciosa, em todos os foros e graus de jurisdição no país e no exterior.

6.3.2. *Durante o período de implementação do contrato, os serviços prestados pelo escritório de advocacia foram faturados ao final do exercício fiscal, considerando-se os projetos que foram colocados em prática e finalizados somente ao cabo do exercício de 2001, época em que os honorários se tornaram juridicamente exigíveis.*

6.3.3. *Foi emitida e paga a Nota Fiscal de R\$ 3.500.000,00, que corresponderia ao lançamento contábil desconsiderado pela fiscalização e englobaria todo o escopo do contrato de prestação de serviços, acima delineado, em todas as áreas de atuação jurídica e para todos os clientes retro relacionados, durante todo o exercício fiscal.*

6.3.4. *O referido pagamento se referiria à prestação dos serviços advocatícios correspondentes a todo objeto do contrato, e não apenas a algum serviço, cliente ou período determinado.*

6.3.5. *A contratação de serviços advocatícios seria essencial e fundamental para a prestação dos serviços desenvolvidos pela impugnante, pois sem eles seria inviável a manutenção de clientes e a defesa de seus próprios interesses financeiros e comerciais perante os órgãos públicos da administração estatal e do Poder Judiciário.*

6.3.6. *Esta despesa desconsiderada pela fiscalização estaria devidamente comprovada mediante a documentação hábil e idônea anexa, que seria:*

a) contrato de prestação de serviços,.

b) Nota Fiscal de prestação de serviços;

c) comprovante de pagamento, conforme extrato bancário; e

d) documento de arrecadação (DARF's) relativo à retenção do Imposto de Renda na Fonte, de acordo com a legislação em vigor à época.

6.3.7. As despesas com serviços de advocacia seriam dedutíveis, já que devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea e intimamente ligadas a manutenção da respectiva fonte pagadora, conforme dicção do artigo 299 do RIR/99.

6.4. Requereu por fim que o lançamento seja julgado improcedente, uma vez que todas as despesas desconsideradas pela fiscalização são operacionais e dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL."

O acórdão acima ementado considerou insubsistente a impugnação e procedentes os lançamentos, mantendo-se integralmente a glosa de despesas por serviços (i) de consultoria externa e de assistência técnica contratados com Arthur Andersen LLP (*services agreement*); (ii) de advocacia contratados com Thiollier, Pinheiro e Branco Advogados; e (iii) de treinamento contratados com Arthur Andersen Biedermann Ass. Com..

Quanto aos serviços de consultoria externa e de assistência técnica (*services agreement*), o acórdão recorrido sustentou que a glosa da despesa correspondente deveria ser mantida pois (a) o contrato de prestação de serviços respectivo não se aplicaria a fatos ocorridos no ano-calendário de 2001, porquanto tal contrato teria vigência apenas para os anos de 1994 e 1995 e (b) "*não foram apresentados elementos no sentido de tipificar, sem sombras de dúvidas, quais serviços foram efetivamente prestados ou executados, pois não bastam apenas contratos de prestação de serviços (quando válidos) e pagamentos, mesmo que acompanhados de recolhimento do IRRF, para a demonstração da realização efetiva dos mesmos. Mais ainda, uma descrição genérica, padronizada como a apresentada pelo impugnante, não é suficiente para comprovar, especificamente, o tipo de serviço ou como e quando fora realizado*". E conclui "*entendo que pelo que consta dos autos, o impugnante nem durante a fiscalização nem na fase de defesa comprovou a efetividade da prestação dos serviços correspondentes aos gastos glosados*".

Quanto aos serviços de advocacia e de treinamento, entendeu o acórdão recorrido que a glosa de despesas seria procedente já que o contribuinte também não teria trazido aos autos elementos que pudessem comprovar adequadamente a efetiva prestação dos respectivos serviços. E conclui: "*somente após inequívoca demonstração da efetividade do gasto, por meio de documentação hábil e idônea, contemporânea à sua realização, poderá a autoridade administrativa fazendária passar a uma subsequente etapa do exame de sua dedutibilidade, qual seja, a comprovação de que este corresponde ao recebimento de algo necessário à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.*" (...) "*No entanto, a mera apresentação de cópias dos contratos e dos respectivos pagamentos, sem apoio em quaisquer outros elementos de convicção, não se afigura suficiente para atestar a efetividade da prestação de tais serviços*".

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reproduz as razões de sua impugnação, no que se refere: (i) ao cerceamento do direito de defesa, ao princípio da boa-fé, da verdade material e do princípio inquisitório, pois "*a documentação carreada na impugnação correspondeu exatamente aos documentos apresentados na fase fiscalizatória, sendo certo que em momento algum, quer seja na fase de fiscalização, quer seja na fase contenciosa do processo administrativo, foi a recorrente intimada a apresentar quaisquer*



outros documentos que o fiscal ou o órgão julgador reputassem como relevantes para o deslinde da controvérsia”; (ii) à suficiência da documentação apresentada para comprovação da efetividade da despesa deduzida, porquanto os documentos acostados aos autos correspondem “exatamente ao que esse Conselho de Contribuintes, em reiteradas ocasiões, entendeu como suficientes para a cabal comprovação de realização de despesas dedutíveis”, conforme jurisprudência que cita; (iii) à nulidade do procedimento de fiscalização, porquanto irregular e arbitrário, já que em momento algum o contribuinte teve notícia das razões pelas quais a prova por ele produzida haveria de ser tida por insuficiente, como também em nenhum momento restou aberta a possibilidade da recorrente complementar as provas até então produzidas. Segundo a Recorrente, a Fiscalização deveria ter explicitado quais provas o contribuinte deveria produzir, mediante intimação específica para tal fim, o que não ocorreu; (iv) os serviços de consultoria externa, de advocacia e de treinamento foram efetivamente prestados pelas respectivas empresas contratadas e são necessários e usuais à manutenção da fonte produtiva da Recorrente.

Em vista da singeleza da intimação fiscal de fls. 40 que precedeu ao lançamento (“Apresentar os comprovantes das Despesas com Consultoria Externa no ano-calendário de 2001, conta 4.2.3.1.734003 conforme discriminado abaixo: (...). Outros elementos poderão ser solicitados no decorrer da ação fiscal”), dos motivos do auto de infração (ausência de necessidade e comprovação da efetividade dos serviços contratados) e da alegação de cerceamento de direito de defesa pela Recorrente, proferi Despacho, aprovado pelo Ilmo. Sr. Presidente do Colegiado, para converter o julgamento em diligência para que a Recorrente fosse intimada a apresentar documentos ou outros elementos de prova que comprovassem a efetividade e a necessidade dos serviços cuja despesa foi glosada pela Fiscalização. *Verbis*:

“Trata-se de procedimento administrativo instaurado para exigência de crédito tributário constituído em decorrência de glosa de despesas tidas como indedutíveis pela Fiscalização, ante a alegada falta de comprovação da efetiva prestação de serviços relativa às faturas citadas a fls. 58 e 59 dos autos.

Ante a natureza da infração lançada, o conteúdo das intimações realizadas pela Fiscalização nesses autos e o teor das alegações da Recorrente em sua peça impugnatória e em sede de recurso voluntário, mostra-se conveniente a conversão deste julgamento em diligência para que a Recorrente seja intimada a apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação respectiva, documentos (tais como relatórios, pareceres, petições, etc.) contemporâneos às despesas citadas e que possam comprovar a efetiva prestação de serviços discriminada nos contratos e notas fiscais acostados a fls. dos autos.

A autenticidade e contemporaneidade de tais documentos com os fatos narrados nesses autos deverão ser certificadas pela Fiscalização mediante termo específico, em relação ao qual deverá ser dada ciência ao contribuinte para sobre ele se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias, querendo.

À consideração do Ilmo. Sr. Presidente deste Colegiado.”

Regularmente intimada do teor da diligência, a Recorrente apresentou documentos organizados pela Fiscalização em “3 Documentos” (anexos), sendo que o Doc. 1 é relativo às despesas de consultoria externa contratada com a Arthur Andersen LLP (1 volume),



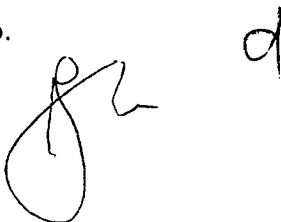
Processo nº 19515.002656/2005-16
Acórdão n.º 1201-00.347

SI-C2T1
Fl. 953

o Doc. 2 é relativo às despesas de advocacia (10 volumes) e o Doc. 3 é relativo às despesas de treinamento (1 volume).

Foi elaborado relatório fiscal da diligência pela Fiscalização (fls. 898/901) e apresentada manifestação sobre este pela Recorrente (fls. 924/933).

É o relatório.

A handwritten signature, possibly reading 'GZ', followed by a small lowercase letter 'd'.

Voto

Conselheiro Relator, Antonio Carlos Guidoni Filho

O recurso voluntário interposto é tempestivo e interposto por parte legítima, pelo que dele tomo conhecimento.

(i) Da preliminar de cerceamento de direito de defesa e contraditório

A preliminar de cerceamento de direito de defesa e contraditório por irregularidade no procedimento de fiscalização merece ser rejeitada.

Como se sabe, o processo de fiscalização é de natureza inquisitória, em que não há necessária observância aos princípios invocados pela Recorrente em sua defesa. Tais princípios, no meu entender, foram plenamente atendidos neste contencioso.

Não se desconhece o fato de que a intimação feita pela Fiscalização para “apresentação dos comprovantes das despesas de consultoria externa no ano-calendário de 2001” é bastante singela e, a meu ver, passível de criar justificável dúvida no contribuinte sobre os elementos de prova que deveriam ser apresentados à Fiscalização naquela oportunidade. Essa foi a razão, inclusive, pela qual me convenci da necessidade de conversão do julgamento em diligência para que pudesse ser viabilizado à Recorrente (neste contencioso) direito de defesa e de contraditório na extensão que lhe assegura a Constituição Federal.

Nesses termos, parece-me certo que a Recorrente teve inúmeras oportunidades de apresentar documentos e outros elementos de prova que pudessem demonstrar a improcedência da acusação fiscal (no caso, a necessidade e a efetividade dos serviços que lhe teriam sido prestados). Tais oportunidades não se restringiram apenas aos momentos de manifestação destacada no curso deste contencioso administrativo (notadamente, impugnação e recurso voluntário), mas se estenderam também à diligência especificamente realizada para essa finalidade. Daí porque me parece incabível, nesse momento processual, alegação de cerceamento de defesa ou afronta ao princípio do contraditório no caso.

Não se alegue, por fim, que o fato de a diligência ter ocorrido apenas anos após a lavratura do lançamento teria reduzido as possibilidades de apresentação de provas pela Recorrente, porquanto, por ser matéria autuada, a Recorrente deveria manter em sua guarda e arquivos todos os documentos que mantivessem relação com os tributos lançados, inclusive, mas sem se limitar, aos documentos que comprovassem a efetiva prestação dos serviços por ela contratados no ano-calendário de 2001.

(ii) Da Glosa de Despesas relacionadas à Consultoria Externa e Serviços de Consultoria contratados com Arthur Andersen LLP

A glosa de despesas em referência não decorre da falta de comprovação da efetividade dos pagamentos respectivos (em relação a qual não me parece haver dúvida em vista da documentação acostada aos autos - DUC, Invoices, guias de IRRF, etc.) ou de alegação de desnecessidade de tais serviços para a manutenção de sua fonte produtiva (a qual também me pareceria procedente em virtude da necessidade de manutenção de padrão mundial de qualidade e atendimento face às demais empresas de consultoria e auditoria Arthur Andersen estabelecidas no exterior).

Tal glosa decorre exclusivamente da ausência de demonstração, pela Recorrente, da efetividade dos serviços tomados. Sobre o ponto, parece-me com razão a decisão recorrida, já que a Recorrente não trouxe aos autos elementos que pudessem atestar que os serviços contratados e pagos à Arthur Andersen LLP efetivamente foram prestados pela empresa estrangeira.

Em que pese regularmente intimada a esse fim em diligência fiscal realizada neste contencioso, a Recorrente não colacionou nenhum documento (relatórios, emails, minutas de contratos) que pudesse representar materialização dos serviços contratados por meio do *services agreement*. Os documentos acostados pela Recorrente em impugnação e reiterados no “Doc 1” citado no relatório dizem respeito exclusivamente à “efetividade dos pagamentos” realizados à Arthur Andersen LLP, mas em nada se relacionam com a prestação de serviços em si considerada.

Por tal fundamento, oriento meu voto no sentido de manter a glosa de despesas em referência.

(iii) Da Glosa de Despesas relacionadas a serviços de advocacia e de treinamento

Diferentemente do quanto salientado em relação à glosa de despesas relativa à consultoria externa contratada com a Arthur Andersen LLP, entendo que a decisão recorrida não andou bem ao manter a indedutibilidade dos (comprovados) gastos da Recorrente com serviços de advocacia e de treinamento de seus prepostos.

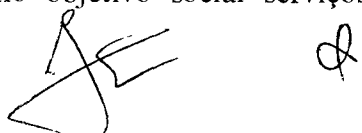
Segundo consta do lançamento tributário, tais valores teriam sido glosados pela Fiscalização sob o fundamento de que não teriam sido comprovadas a necessidade e a efetividade dos citados serviços.

Os documentos acostados aos autos e aqueles resultantes da diligência fiscal infirmam esta conclusão. Conforme se constata do exame do Doc. 2 (10 volumes) e Doc. 3 (1 volume), a Recorrente trouxe aos autos documentos que comprovam a efetividade dos serviços de advocacia prestados (tais como minutas de contrato, resposta de consultas, emails trocados entre contratante e contratado e petições) e dos treinamentos (apresentações, time sheets) realizados no curso do ano de 2001.

A alegação da Fiscalização (apenas em sede de diligência fiscal) de que não houve registros contábeis intermediários e preparatórios dos pagamentos dos serviços de advocacia e de treinamentos ou provisões à medida em que as despesas ocorriam não servem invalidar essa conclusão, já que tais lançamentos contábeis, a par de pouco usuais, não são obrigatórios ao contribuinte para viabilizar a dedutibilidade da despesa para fins de apuração do lucro real. Improcede, também, alegação extemporânea da Fiscalização em diligência fiscal de que a Recorrente não teria feito prova sobre o pagamento das despesas relativas aos treinamentos contratados, visto que a acusação fiscal está restrita à necessidade e à efetividade da prestação dos serviços e não do respectivo desembolso financeiro (caixa).

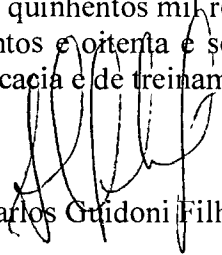
A necessidade e usualidade dos serviços de advocacia e de treinamentos para empresa de consultoria do porte da Recorrente parece-me ser intuitiva.

Conforme é de conhecimento geral, o Grupo Arthur Andersen no Brasil era composto por empresas ligadas que tinham como objetivo social serviços de auditoria,



consultoria, treinamento empresarial, terceirização de serviços contábeis, consultoria em recursos humanos, entre outros a estes correlados. Para o regular desenvolvimento de tais serviços, parece-me indiscutível ser imprescindível (i) que seus prepostos passem por constantes treinamentos para acompanhamento e atualização sobre as sucessivas alterações legislativas e dos modelos societários e sociais, especialmente se consideradas a complexidade das matérias tratadas e o nível de excelência de serviços propostos pela conhecida corporação; (ii) que sejam contratados serviços de advocacia especializados, não apenas para “consumo próprio” (assessoria em minutas de seus contratos com clientes, por exemplo), mas também para atendimento à carteira de clientes nacionais e internacionais da Recorrente, já que há impedimento legal (Lei n. 8.906/94) para a prestação (direta) de serviços profissionais privativos de advocacia, tais como as atividades de consultoria e assessoria jurídica.

Por tais fundamentos, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário interposto para rejeitar preliminar de nulidade por cerceamento de direito de defesa e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir da base de cálculo do lançamento o valor de R\$ 3.500.000,00 (três milhões e quinhentos mil reais) e R\$ 1.975.286,76 (um milhão, novecentos e setenta e cinco mil, duzentos e oitenta e seis reais e setenta e seis centavos), relativos aos custos com serviços de advocacia e de treinamento, respectivamente.



Antonio Carlos Guidoni Filho

Declaração de Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto.

Inicialmente é preciso esclarecer que a presente declaração de voto limita-se à parcela do lançamento relativa à glosa de despesas com consultoria externa. Quanto às demais matérias, acompanho as razões expostas pelo Relator.

Pois bem, no primeiro termo de intimação que cuidou especificamente do assunto, lavrado em 25/04/2005 (fl. 39), a autoridade tributária exigiu o seguinte:

3. Demonstrar mês a mês a composição da conta nº.4.2.3.1.734003 – DESPESAS COM CONSULTORIA EXTERNA, no valor de R\$ 27.809.873,94, no ano calendário de 2001.

(...)

Posteriormente, em 31/08/2005, nova intimação foi dirigida ao sujeito passivo, nos seguintes termos (fls. 40/41):

Apresentar os comprovantes das Despesas com Consultoria Externa no ano calendário de 2001, conta 4.2.3.1.734003 conforme discriminado abaixo:

(...)

Em 06/09/2005, em resposta à intimação acima referida, a fiscalizada apresentou os documentos de fls. 42/57. Trata-se, no caso: (i) de demonstrativo apontando, entre outras coisas, as datas em que foram incorridas as despesas, o valor dessas despesas, o valor do IRRF incidente sobre os respectivos pagamentos e o número de cada uma das *invoices* emitidas pelo prestador dos serviços; (ii) de cópia das folhas do livro Razão onde foram registradas as operações.

No dia 21/09/2005 foram lavrados os autos de infração do IRPJ e da CSLL, bem como o termo de verificação fiscal que, sobre o assunto, assim esclarece:

1. Os valores lançados na conta Despesas com Consultoria Externa — tendo como beneficiária a empresa Arthur Andersen LLP CNPJ nº 88.888.888/0008-88 — Faturas do Exterior, foram por nós considerados como despesas indedutíveis, por não ter sido comprovado a efetiva prestação dos serviços, e tratam-se dos valores descritos abaixo :

(...)

É de se concluir, portanto, que a autoridade fiscal considerou que os elementos apresentados pela contribuinte em atendimento às suas intimações prestaram-se a comprovar, ainda que apenas formalmente, as despesas com consultoria externa. Tanto é assim que a acusação fiscal é silente quanto a esse ponto.



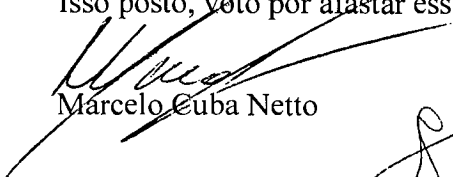
Por outro lado, a autoridade fiscal, em momento algum da auditoria, intimou a contribuinte a comprovar a efetiva prestação dos serviços, daí porque é de se estranhar que tenha sido esse o motivo da autuação.

Isso posto, a meu juízo, a exigência não pode prosperar, tendo em vista a absoluta falta de legítimo interesse do Fisco em realizar o lançamento. De fato, não havendo a contribuinte sido intimada a comprovar a efetiva prestação dos serviços, e não existindo sequer indícios de que os serviços não tenham sido efetivamente prestados, não havia motivo para a autuação.

Por outro lado, entendo que trata-se de vício que não pode ser sanado na fase de julgamento, por intermédio da realização de diligência. Não fosse assim, as autoridades fiscais estariam autorizadas realizar lançamentos sem qualquer prova ou mesmo indício da infração, já que os elementos de prova poderiam ser todos produzidos durante o contencioso.

Não me parece que tal prática esteja em consonância com o princípio da boa-fé que deve reger as relações entre Fisco e contribuinte.

Isso posto, voto por afastar essa parcela do lançamento.


Marcelo Cuba Netto

