



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.003316/2005-02  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-004.990 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de novembro de 2020  
**Recorrente** TRENCH ROSSI E WATANABE ADVOGADOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2001

**DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS OPERACIONAIS. COMPROVAÇÃO DO DISPÊNDIO É REQUISITO INAFASTÁVEL.**

Independentemente de sua natureza (se necessárias ou usuais), somente serão dedutíveis as despesas efetivamente comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

**GLOSA. EQUÍVOCO NO REGISTRO DA DESPESA. DESRESPEITO AO REGIME DE COMPETÊNCIA. DEDUTIBILIDADE.**

Na apuração do imposto de renda, o desrespeito ao regime de competência na escrituração de despesa não afasta a sua dedutibilidade quando não verificadas as hipóteses do art. 273 do RIR/99, quais sejam, redução ou postergação de pagamento do imposto. Assim, as despesas comprovadas incorridas e não apropriadas ao resultado em períodos anteriores, podem ser deduzidas mesmo após o período de competência.

**GLOSA. DESPESAS COM BEBIDAS PARA CONFRATERNIZAÇÃO DE FINAL DE ANO. ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA.**

O gasto incorrido com bebidas para uma confraternização de final de ano se mostra desnecessário à atividade jurídica, revelando-se despesa indedutível.

**JUROS PAGOS SOBRE EMPRÉSTIMOS OBTIDOS. REPASSES DOS RECURSOS SEM ÔNUS A PESSOAS JURÍDICAS LIGADAS. DESNECESSIDADE. GLOSA.**

As despesas com juros pagos sobre empréstimos obtidos e repassados sem ônus a pessoas jurídicas ligadas não se amoldam às regras gerais de dedutibilidade previstas pelo artigo 299 do RIR/99, ou seja, necessidade à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, e usualidade ou normalidade no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, sendo indedutíveis da base de cálculo do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a glosa de despesas com alimentação (subitem b.1 do voto), vencido o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório que negava provimento nesta parte; e, em negar provimento ao recurso: a) quanto à glosa de despesas com bebidas (subitem g do voto), vencidos os conselheiros Flávio Machado Vilhena Dias e Cleucio Santos Nunes que davam provimento nesta parte; b) quanto à glosa de despesas de juros com empréstimo (subitem h do voto), vencida a conselheira Fabiana Okchstein Kelbert (relatora), que votou por dar provimento; c) quanto à glosa de despesas com livros (subitem i do voto), vencido o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca que dava provimento ao recurso nesta parte; e, por unanimidade de votos: a) cancelar parcialmente a glosa de despesas com taxas de associações (subitem e do voto) no montante de R\$ 19.159,93 e b) cancelar a glosa de despesas com patrocínio (subitem f do voto) e; manter as demais glosas. O conselheiro Ricardo Marozzi Gregório votou pelas conclusões da relatora quanto à manutenção da glosa de despesas com aluguel (subitem b.3 do voto). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão n.º **16-19.250** proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – DRJ/SP1, que julgou procedente em parte o lançamento decorrente de auto de infração que culminou em glosas de despesas e custos relativos ao ano-calendário de 2001.

Na origem, tem-se ação fiscal que culminou com a lavratura de Auto de Infração (e-fls. 291-296), por meio do qual constituiu-se crédito tributário no importe de R\$ 266.427,68, aí incluídos os valores do IRPJ, da multa de ofício e dos juros de mora (estes calculados até 31/1/2005).

Foram glosadas despesas não comprovadas, despesas indedutíveis, custos, despesas operacionais e encargos não necessários e bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa, as quais serão pontualmente descritas a seguir.

Na defesa, a ora recorrente defendeu a necessidade e dedutibilidade de uma parte das despesas glosadas, e concordou com outra parcela das glosas, de modo que procedeu ao recolhimento devido.

O acórdão recorrido (e-fls. 698-720), que julgou parcialmente procedente o lançamento, manteve a glosa das seguintes rubricas:

**a. Rubrica "4.01.04.01.0106 — Prest de Serv Adv PJ/13º Salário" no total de R\$ 271.005,24.**

No ponto, a decisão recorrida entendeu que inexistente obrigação de pagamento de 13º salário a pessoa jurídica, como se infere:

E, há de se convir que 13º (décimo-terceiro) salário pago (ou contabilizado como tal) a pessoa jurídica, se trata, em realidade, de obrigação inexistente (ou impossível, dada a natureza de tal rendimento), como bem asseverou a autuante no "Termo de Verificação Fiscal", daí porque improvable; apesar disso, a interessada limitou-se a meras alegações, não logrando elidir, dessa forma, a acusação a que foi submetida em relação a tal item. Há, **portanto, que ser mantida por correta, a glosa efetuada na referida rubrica, no importe de R\$ 271.005,24.**

**b. 4.01.08.01.02 – Hospedagens**

Também foi mantida glosa sob a rubrica de hospedagens, a qual foi subdividida em alimentação, passagem aérea e aluguel.

No que diz respeito à alimentação, a decisão de primeira instância entendeu que apenas parte das despesas foi devidamente comprovada, a saber:

**Alimentação**

Dessa forma, do valor apontado pela impugnação como glosado (R\$ 15.043,89), relativo ao subitem "alimentação", a interessada logrou comprovar, apenas, a importância de R\$ 190,86, de maneira a ser, a mesma, exonerada da base de cálculo do lançamento.

Em relação à passagem aérea para o México, foi mantida a glosa da despesa porque não foi comprovada a relação da pessoa que utilizou a passagem com a recorrente, tampouco quais os negócios entabulados naquele país. Assim dispôs o acórdão:

Efetivamente, mencionada cópia do bilhete aéreo, de emissão de "AeroMexico" traz como usuária pessoa de nome Maria de los Angeles Saucedo, datado (emitido em) de 29/03/2001, tendo por destinos Mexico City e São Paulo. Apesar, entretanto, da juntada de tal elemento (em cópia, repita-se), a interessada limitou-se a dizer tratar-se, referida pessoa, de sua colaboradora e que tal viagem teria por fim promover a prática da sociedade no país asteca.

Restou, apenas, comprovar a que título mencionada pessoa colaborava (na condição de sua sócia, funcionária, prestadora de serviços), ou, ainda, colabora com a interessada e, quais os trabalhos efetivamente realizados pela citada senhora por ocasião de tal estada na capital mexicana. Este último poderia vir a sê-lo mediante a apresentação de relatórios discriminados, onde constantes os contatos mantidos, empresas visitadas, resultados auferidos (ou, mesmo potenciais) decorrentes da visita em foco.

Dessa forma, entendeu o julgador *a quo* que a recorrente “Limitou-se, entretanto, àquelas meras alegações, bem como a juntada da referida cópia do bilhete aéreo, impedindo, dessa forma, ser atribuído o caráter de dedutível, a tal dispêndio. Há, portanto, que ser mantida a glosa efetuada, em relação ao subitem "passagem aérea", no importe de R\$ 2.938,99.”

Acerca do aluguel de apartamento para sócia da recorrente por ocasião de transferência de cidade, a decisão assentou o quanto se observa:

#### **Aluguel**

Inicialmente, encontram-se emitidos em nome da mencionada sócia (locatária efetiva do imóvel), ao invés de em nome da interessada que, ao fim, veio a arcar com tais dispêndios; em segundo lugar, ao serem emitidos a favor da referida pessoa física (sócia) — ainda que a pessoa jurídica, de se repetir, tenha arcado com os mesmos — deixou de sofrer a devida retenção do IRRF, que deste se aproveitaria por ocasião da entrega de sua DIPF e, por fim; a locadora não é perfeitamente identificada, por seu nome, CPF, de maneira a permitir saber se tais importâncias (deduzidas como despesas pela interessada) vieram a ser tributadas por aquela. Devem, portanto, serem mantidas as glosas efetuidas, relativas ao subitem "hospedagem", no importe de R\$ 9.000,00.

Assim, a decisão manteve parcialmente as glosas sob a rubrica “hospedagem”, no valor de R\$ 46.214,82.

#### **c. Despesas havidas sob a rubrica "4.01.08.01.08 — Jornais, Revistas e Assinaturas Eletrônicas”**

No ponto, o acórdão recorrido manteve parte da glosa em razão de erro da contribuinte quanto ao momento de registro das despesas, o que teria desrespeitado o princípio da competência, como se infere:

Assim, em obediência ao mencionado princípio da competência, ainda que os valores tenham sido desembolsados no decorrer do ano-calendário de 2001 — exceção, repita-se, em parte das despesas com a DADO - todos os demais corresponderam a despesas que deveriam ser apropriadas, apenas, no ano-calendário de 2002, ano este da vigência de quase todas as assinaturas. Dessa maneira, deverá ser exonerada a parcela de R\$ 1.270,54, ou o correspondente a 134 dias (utilização no ano-calendário de 2001) da importância total paga à DADO, mantendo-se o restante da glosa efetuada, qual seja, R\$ 9.883,26.

#### **d. "Depreciação de hardware" (conta 4.01.08.03.01)**

O julgador *a quo* assentou que:

O contribuinte, por sua vez, reconhece a ocorrência de equívoco, em 2001, por haver contabilizado tal dispêndio como despesa, ao invés de ativá-lo, para posterior depreciação.

Traz cópia do documento fiscal reclamado pela ação fiscal e conclui, dizendo que a taxa de depreciação de tal tipo de bem é de 20% ao ano, de maneira que deve ser reconhecida a inexistência de qualquer valor a ser exigido da interessada, nesse momento.

Efetivamente, segundo reconhece o próprio contribuinte, a importância contabilizada como despesa correspondeu ao valor integral da Nota Fiscal de n.º 030.688, qual seja,

R\$ 22.106,80, quando deveria, o bem ali descrito, vir a integrar seu ativo permanente, de forma a vir a ser totalmente depreciado num período de cinco anos, na forma da IN SRF nº 162/1998.

Dessa maneira, no ano-calendário de 2001, a despesa incidente sobre o bem adquirido deveria corresponder a, apenas, a depreciação sofrida no período compreendido entre a aquisição (02/05/2001) e a data de encerramento do ano-calendário (31/12/2001), ou seja, o correspondente a 8/12 de 20%, aplicáveis sobre o custo de aquisição (R\$ 22.106,80) do referido bem.

Dessa maneira, o valor da depreciação que poderia vir a ser apropriado pelo contribuinte, no ano-calendário de 2001, corresponderia a R\$ 2.947,57, importância essa a ser devidamente aceita como despesa dedutível em tal ano-calendário e, por consequência, excluída da base de cálculo do lançamento, ora discutido. Por outro lado, a diferença (R\$ 19.159,23) entre o valor indevidamente escriturado pelo contribuinte (R\$22.106,80) como despesa, e o agora aceito como dedutível (R\$ 2.947,57), e relativo à depreciação do bem no mesmo ano-calendário, é devidamente mantida pelo presente voto.

#### **e. Taxas de Associações, Mensalidades e Anuidades**

O julgador reconheceu a necessidade das despesas, mas manteve a glosa parcialmente por falta de comprovação da totalidade dos valores lançados nesta conta contábil, a teor do que se lê:

Dessa maneira, a importância de R\$ 7.503,21 deve ser exonerada da base de cálculo do lançamento, mantendo-se, entretanto, como base à exigência, o valor de R\$ 29.356,84, dada a sua não comprovação como dispêndios necessários às atividades do contribuinte.

#### **f. “Propaganda e Patrocínio”**

No ponto, parte da glosa foi mantida, no valor de R\$ 1.000,00, destinado a cobrir despesas com grupo participante de evento de arbitragem no exterior, pois o julgador de primeira instância entendeu que não houve comprovação de “eventual divulgação da interessada, de forma a justificar tal investimento (“propaganda”), segundo ela. Há que ser mantida, portanto, por desnecessária, a glosa efetuada, no importe de R\$ 1.000,00.”

#### **g. Despesa havida com bebidas**

Acerca das despesas indicadas parte como brindes e parte destinada à festa de final de ano da recorrente, no valor de R\$ 7.719,78 assentou-se o seguinte:

Com certa razão, vem entendendo a jurisprudência, como bem cita a interessada, que os gastos destinados a festas de confraternização, desde que razoáveis, devem ser admitidos como dedutíveis. Agora, os próprios elementos (internos) apresentados pela interessada (fls. 392 e 395), não permitem associar a quais valores corresponderiam as mercadorias que vieram a se tornar “brindes” — indedutíveis por expressa norma legal, Lei nº 9.249/1995, art. 13, inciso VII — e aquelas que vieram a ser utilizadas (consumidas) por ocasião da sua “festa de final de ano”.

E tal fato se torna, ainda, mais evidente quando apreciadas as cópias de Notas Fiscais apresentadas (fls. 393 e 396), onde descritas as mercadorias adquiridas: 125 garrafas de vinho (fls. 393), 36 garrafas de Whisky, 53 litros de licor e 66 garrafas de vinho (fls. 396), quantidades essas respeitáveis, para uma festa de conagração.

Cumprе ressaltar que as glosas efetuadas recaíram sobre todos os débitos levados a efeito, no decorrer do ano-calendário de 2001, na mencionada conta contábil, num total, conforme acima, de R\$ 7.719,78; c, ainda que viesse a ser comprovada a destinação das bebidas acima elencadas (para sua festa de final de ano), o contribuinte teria logrado comprovar a importância de R\$ 6.235,20 (fls. 391, 393, 394 e 396), ao invés daquele total.

Dessa maneira, como o contribuinte não destacou quais os valores das bebidas que teriam por finalidade abastecer sua festa de final de ano e, tampouco, aquelas que foram utilizadas como brindes — segundo próprio documento interno — deve ser mantida a glosa efetuada, no total de R\$ 7.719,78.

#### **h. Despesas havidas com sócios do escritório Baker McKenzie**

Sobre as despesas com sócios do escritório Baker McKenzie, do qual a recorrente é associada, num valor total de R\$ 22.561,08, foi mantida parte da glosa por ausência de comprovação, no valor de R\$ 1.321,83.

#### **i “Juros s/Empréstimos” e Juros s/Empréstimos Estrangeiros**

O acórdão recorrido teceu as seguintes considerações:

As glosas relativas ao item seguinte, dizem respeito às contas "4.01.09.01.0102 — Juros s/Empréstimos" c "4.01.09.01.0202 — Juros s/Empréstimos Estrangeiros", sob a alegação, em suma, de que foram tomados empréstimos a título oneroso, no entanto foram efetuados empréstimos a título gratuito (a pessoa jurídicas ligadas, classificados como "contas-correntes"), tornando desnecessárias as despesas decorrentes de empréstimos obtidos a título oneroso. As glosas totalizaram a importância de R\$ 188.245,60.

Já, a defesa apresentada concluiu por uma precária análise da fiscalização, para que atingisse a ilação acima; efetivamente, contraiu empréstimos junto a pessoas não ligadas, contratados com a inclusão de juros de mora a serem pagos mensalmente.

Aplicou, tais recursos, em suas próprias atividades, assim como nos escritórios a ela vinculados, nas cidades do Rio de Janeiro e Brasília, buscando um melhor desenvolvimento de suas atividades e a destinação que lhes coube (desde que relacionada a seu objeto social e atividade) é suficiente a tornar dedutíveis os juros incidentes sobre os valores tomados.

Cumprе ressaltar que, apesar de tais alegações, a interessada nada trouxe a comprovar a efetividade da ocorrência dos aludidos empréstimos e, tampouco, caso tenham se dado tais operações, a destinação dos recursos obtidos através das mesmas. Contratos respectivos, comprovantes bancários (caso tenham se dado por meio de instituições financeiras), garantias oferecidas, créditos efetuados por ocasião dos mesmos, comprovantes de pagamentos (ou débitos em conta-corrente bancária) relativos a pagamento de parcelas do principal e aos juros de mora, aplicação dos recursos, etc., tudo a comprovar a efetividade da(s) operação(ões) dita(s) como ocorrida(s) e a justificar, de maneira cabal, a dedutibilidade das despesas decorrentes da(s) mesma(s). Limitou-se, simplesmente, a alegar....

(...)

Devem ser mantidas, portanto, as glosas efetuadas a título de juros incidentes sobre empréstimos, no valor total de R\$ 188.245,60, dada a não comprovação da efetividade daqueles, assim como, por consequência, da necessidade da ocorrência das mesmas.

**j. "Diversas/Livros"**

Sobre as despesas com livros no valor de R\$ 14.633,92, o pronunciamento do julgador *a quo* deu-se no seguinte sentido:

E, para que sejam considerados dedutíveis, os dispêndios, além de necessários, normais, usuais, à atividade do contribuinte, devem estar amparados em documentação hábil e idônea. No caso presente, o contribuinte logrou comprovar, apenas, a importância de R\$ 8.994,66, ora exonerada da base de cálculo do lançamento, deixando, entretanto, de comprovar o restante dos valores, por igual levados à débito da conta contábil "4.01.08.01.23 — Despesas Diversas/Livros"; dessa forma, há que ser mantido na base de cálculo do lançamento, pelo presente voto, a diferença não comprovada, no valor de R\$ 5.639,26.

Ao final, foi consolidado o crédito tributário mantido conforme o demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

EXIGIDO		EXONERADO		MANTIDO (*)	
IRPJ	Multa	IRPJ	Multa	IRPJ	Multa
110.030,43	82.522,82	8.585,41	6.439,06	101.445,02	76.083,77

No recurso voluntário (e-fls. 727-746), a recorrente se insurgiu contra parte das glosas mantidas no acórdão recorrido, como passo a esclarecer pontual e sinteticamente.

1. Em relação aos pagamentos contabilizados como **13º salário com pessoa jurídica**, defende que de fato houve equívoco na forma de registrar os valores pagos a título de honorários a pessoas jurídicas, pois seu controle de registros era parametrizado e não teria outra forma de utilizá-lo. Assim, junta documentos que entende serem capazes de comprovar o alegado, quais sejam: cópia do seu registro nomeado (equivocadamente) "Folha Pagamento 13º Salário — ME" (Doc. 2); Relação Bancária da Folha de Pagamento — 13º Salário — ME" (Doc. 3) e o Razão Analítico da Conta 4.01.04.01.01 (Doc. 4), o qual indica claramente que o valor de R\$ 271.005,24 teria sido pago às pessoas jurídicas em 31 de dezembro de 2001. Entende que por meio dessa documentação seria possível identificar as pessoas jurídicas beneficiárias dos pagamentos, "sendo claro que os valores equivocadamente registrados sob a rubrica de "13º Salário" na verdade não passavam de honorários devidos a essas sociedades de advogados que prestavam serviços jurídicos à Recorrente." No seu entender, esses pagamentos configuram despesas necessárias a sua atividade.

2. Quanto às despesas de **hospedagem**, no primeiro item abordado, **alimentação no valor de R\$ 567,17**, a recorrente defende que a alegada falta de identificação entre os de R\$ 195,03 e R\$ 181,28 indicados por notas fiscais emitidas *por 'Barbacoa Grill' e as despesas constantes na fatura do cartão corporativo, poderia ser explicada pelo fato de que se trata da mesma pessoa jurídica, a qual emite as notas fiscais.*

No segundo item de hospedagem, tem-se passagem aérea para o México no valor de R\$ 2.938,99, acerca da qual a recorrente reitera "*que ela foi adquirida para viagem ao México de uma colaboradora do escritório (Maria de los Angeles Saucedo). A despesa foi*

*devidamente comprovada através da apresentação do bilhete aéreo e justificada pela necessidade de promoção dos serviços jurídicos da Recorrente no México.”*

O último item de hospedagem alude a despesa no valor de R\$ 9.000 (duas parcelas de R\$ 4.500) relativo a pagamento de aluguel de imóvel no Rio de Janeiro. No ponto, a recorrente entende que a despesa poderia ser deduzida porque se trataria de pagamento de aluguel de apartamento para advogada transferida temporariamente para aquela cidade. Entende que a emissão dos recibos em nome da advogada não afastaria a dedutibilidade da despesa.

3. Em relação às despesas havidas com **jornais e revistas**, a defende a aplicação do art. 273 do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99), uma vez que de fato inobservou o regime de competência, mas comprovou a necessidade da despesa por documentação hábil e idônea.

4. Sobre a **depreciação do hardware**, afirma que por existir nota fiscal nos autos, foi aceita apenas parte da dedução pretendida, o que entendeu inadmissível, pois quando da lavratura do auto de infração o bem já estaria integralmente depreciado. Defendeu, desse modo, a dedução do valor integral do bem. Entende que quanto a essa despesa deveria se aplicar o art. 273 do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99).

5. Quanto às **taxas de associações**, cujas glosas foram mantidas unicamente por falta de comprovação da totalidade das despesas que se pretendeu deduzir. Assim, mesmo entendendo que o mero registro no Livro Razão seria suficiente, acostou documentação adicional.

6. No ponto relativo a **Propaganda e patrocínio**, a recorrente reitera seu inconformismo com a glosa, pois a despesa no valor de R\$ 1.000 cuidava de patrocínio do grupo brasileiro participante de evento internacional de arbitragem, *8th Arbitration Moot*. Entende que a documentação apresentada claramente demonstra a natureza do evento patrocinado e o interesse da Recorrente em participar desse evento para desenvolver seus serviços jurídicos também na área de arbitragem.

7. Quanto à glosa de despesas havidas com **bebidas** no valor de R\$ 7.719,78 destinadas à festa de final de ano, defende a dedutibilidade da despesa, conforme jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes. Esclareceu, ainda, que *“as notas fiscais foram emitidas em dezembro de 2001 (data da festa de final de ano) e que a quantidade adquirida é absolutamente compatível com uma festa para 300 pessoas (número aproximado de colaboradores da Recorrente no período).”*

8. Em relação à glosa de dedução de **juros de empréstimos** no valor de R\$ 188.245,60, tendo em vista que o julgador entendeu pela falta de comprovação dos juros, a recorrente junta documentação consistente em: (i) planilha de resumo dos empréstimos contratados no ano-calendário de 2001 (Doc. 6) numerando os empréstimos de 1 a 4; (ii) contratos de empréstimo com as respectivas planilhas de demonstração periódica da apropriação contábil dos juros (Doc. 7); c (iii) extratos da sua conta corrente demonstrando o recebimento e pagamento dos valores dos empréstimos (Doc. 8). Acosta, ainda, os lançamentos contábeis relativos às operações de conta-corrente mantidas entre ela e os escritórios vinculados localizados no Rio de Janeiro e em Brasília (Doc. 9).

9. No que diz com as despesas havidas com **livros**, a recorrente defende que não precisaria comprovar a totalidade destes dispêndios, demonstrados de forma exemplificativa, porque no auto de infração a autoridade teria concordado com a dedutibilidade da despesa havida com livros relacionados à atividade.

Por fim, destaco que a recorrente não se insurgiu contra a manutenção da glosa de despesa com sócios do escritório Baker & McKenzie" no valor de R\$ 1.321,83, restando a matéria preclusa no ponto.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora

### **I. Da admissibilidade do recurso**

O recorrente teve ciência do acórdão recorrido por meio de aviso de recebimento assinado na data de 15/07/2010 (e-fl. 726), e protocolou o recurso em 13/08/2010 (e-fls. 727-746), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

A matéria vertida no recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme art. 2º, inciso I do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Dessa forma, porquanto tempestivo e por preencher os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário e passo a analisar o seu mérito.

### **II. Do mérito**

A matéria de mérito ora debatida cinge-se, em essência, à comprovação da dedutibilidade, necessidade e do pagamento das despesas que a recorrente deduziu da base de cálculo do IRPJ no ano-calendário 2001.

Tendo em vista a juntada de novos documentos com o recurso, necessário inicialmente tecer as minhas considerações acerca desta possibilidade, como passo a expor.

#### **2.1 Da produção de provas na fase recursal do processo administrativo fiscal e ônus probatório**

Conforme relatado, em suas razões recursais a recorrente juntou novos documentos para comprovar as despesas glosadas no auto de infração, o que entendo possível..

Assim, recebo os documentos juntados pela recorrente, em atenção ao princípio da verdade material, conforme justifico.

Com efeito, não se pode olvidar do papel que exerce este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, consistente no controle da legalidade dos atos praticados pela administração tributária federal.

Isso porque os tribunais administrativos atuam como órgãos de controle dos atos da própria administração tributária, mas não exercem a jurisdição propriamente dita. Tanto é assim, que as decisões proferidas em procedimentos administrativos não se afastam da revisão pelo Poder Judiciário.

Como bem destacado por Ruy Cirne Lima, amparado nas lições de Ruy Barbosa, os tribunais administrativos “embora decidam, realmente não julgam”. Recordo o autor as palavras de Pontes de Miranda para quem o Conselho de Contribuintes é “um tribunal administrativo sem poder se sentenciar a favor da União, porque não pode ter efeito de sentença o seu contencioso, e com poder de resolver contra a União.”<sup>1</sup>

Esta também é a opinião de Paulo de Barros Carvalho, quando sustenta que processo é expressão reservada à “composição de litígios que se opera no plano da atividade jurisdicional do Estado, para que signifique a controvérsia desenvolvida perante os órgãos do Poder Judiciário”.<sup>2</sup>

Acresço que não é demais recordar que, embora enunciada formalmente como princípio, a legalidade no âmbito administrativo atua, em verdade, como regra (posto que não comporta qualquer tipo de ponderação com outros princípios), que se desdobra em outras duas regras materiais, a saber: não se admite ação administrativa contra a lei (supremacia da lei) e a administração só pode agir mediante autorização da lei (reserva legal ou legalidade estrita, em matéria tributária). Se à Administração Pública é dado anular os próprios atos maculados de ilegalidade (STF - Súmula 473), com mais razão deverá praticá-los em conformidade com a lei.

Pois bem, se a administração tributária está inteiramente subordinada à lei, e ao CARF compete o controle da legalidade dos atos por ela praticados, essa análise não suporta restrições temporais, como a limitação da apresentação de documentos a um determinado momento.

Por isso entendo que no âmbito do procedimento administrativo, enquanto não proferida a decisão de última instância, deverá se admitir a juntada de provas, em nome da verdade material, que é clara decorrência da própria legalidade.

Nesse sentido, colaciono a doutrina de Sergio André Rocha:

(...) um dos princípios que rege o processo administrativo é o princípio da verdade material, corolário do princípio da legalidade, segundo o qual a Autoridade Administrativa possui o dever de envidar todos os esforços para descobrir as circunstâncias em que determinado fato, que produziu efeitos relevantes para a Administração Pública e para o administrado, ocorreu.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> LIMA, Ruy Cirne. Princípios de direito administrativo. 7. Ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 551-554.

<sup>2</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p.920.

<sup>3</sup> ROCHA, Sergio André. **Processo Administrativo Fiscal. Controle Administrativo do Lançamento Tributário**. 4. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010. p. 22.

Esse entendimento de há muito também encontra eco na jurisprudência do CARF, a exemplo dos seguintes julgados:

Numero do processo:10825.720814/2011-85  
Turma: Segunda Turma Especial da Segunda Seção  
Seção: Segunda Seção de Julgamento  
Data da sessão: Tue May 14 00:00:00 BRT 2013  
Data da publicação: Wed Jul 24 00:00:00 BRT 2013  
Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2007  
**DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS E DECLARAÇÕES. DEDUTIBILIDADE.** Restabelece-se a dedução de despesas médicas lastreadas em recibos e declarações atendidas as exigências contidas no §2º do inciso III, do artigo 8º da Lei n. 9.250, de 26 de dezembro de 1995, cuja redação exige a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou do CNPJ do prestador. **JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS NA FASE RECURSAL. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. Devem ser apreciados os documentos juntados aos autos depois da impugnação e antes da decisão de 2ª instância. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de buscar e descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador em sua real expressão econômica.** Recurso provido [Grifo nosso]  
Numero da decisão:2802-002.313  
Nome do relator: GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ

Numero do processo:13558.000598/2005-03  
Turma:1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS  
Câmara:1ª SEÇÃO  
Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais  
Data da sessão: Thu Dec 06 00:00:00 BRST 2018  
Data da publicação: Wed Feb 20 00:00:00 BRT 2019  
Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 1999  
**PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA. INOCORRÊNCIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. O artigo 16 do Decreto-Lei 70.235/72 deve ser interpretado com ressalvas, considerando a primazia da verdade real no processo administrativo. Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal - art. 18 - e subsidiariamente na Lei 9.784/99 e no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas. Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Princípio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto. Diante disso, o instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto.** [Grifo nosso]  
Numero da decisão:9101-003.953  
Nome do relator: VIVIANE VIDAL WAGNER

Numero do processo:16682.720048/2010-26  
Turma:1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS  
Câmara:1ª SEÇÃO  
Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais  
Data da sessão: Tue Dec 03 00:00:00 BRT 2019  
Data da publicação: Tue Jan 07 00:00:00 BRT 2020  
Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2005  
**CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. SIMILITUDE FÁTICA** Os acórdãos paradigmas, de forma similar ao caso dos autos, apreciaram juntada de documento após a apresentação recurso voluntário, decidindo de forma distinta a respeito da interpretação do artigo 16, do Decreto 70.235/1972. Assim, é verificada a similitude fática para o conhecimento do recurso, como também divergência na interpretação da

lei tributária. **JUNTADA DE DOCUMENTOS. COMPENSAÇÃO. APÓS RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE.** Nos autos, considera-se legítima a **juntada de provas após a apresentação de recurso voluntário**, diante da complexidade da prova do crédito, do rápido trâmite do processo administrativo e dos pedidos de perícia formulados ao longo do processo. [Grifo nosso]

Numero da decisão:9101-004.563

Nome do relator: CRISTIANE SILVA COSTA

**Necessário ressaltar, contudo, que o entendimento desta relatora não reflete a posição de todos os membros deste colegiado.**

Isso esclarecido, acresço que a possibilidade de juntar novos documentos em grau recursal não afasta o ônus da recorrente de demonstrar de forma objetiva o quanto alega.

Assim determina o art. 373, I do CPC, de aplicação supletiva e subsidiária<sup>4</sup> no processo administrativo fiscal:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Desse modo, desde logo destaco que, em se tratando de despesas dedutíveis, a comprovação de seu pagamento é inarredável. Insuficiente se revela, portanto, a mera juntada de documentação contábil, desacompanhada de outros elementos.

Com efeito, não se pode desconsiderar a força probatória conferida à escrituração contábil, uma vez que os fatos ali registrados **venham devidamente acompanhados dos documentos que os comprovem**, conforme expressamente prevê o art. 923 do RIR/99, vigente à época, conforme previa o RIR vigente à época (Decreto n.º 3.000/99):

Art.923A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte **dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 9º, §1º). [Grifo nosso]

Passo, então, à análise das matérias postas a julgamento.

## 2.2 Da comprovação das despesas

### a. Pagamentos de honorários registrados como 13º salário com pessoa jurídica

No ponto, conforme já relatado, a recorrente defende que de fato houve equívoco na forma de registrar os valores pagos a título de honorários a pessoas jurídicas, pois seu controle de registros era parametrizado e não teria outra forma de utilizá-lo.

Assim, junta documentos que entende serem capazes de comprovar o alegado, quais sejam: cópia do seu registro nomeado (equivocadamente) "Folha Pagamento 13º Salário — ME" (Doc. 2); Relação Bancária da Folha de Pagamento — 13" Salário — ME" (Doc. 3) e o Razão Analítico da Conta 4.01.04.01.01 (Doc. 4), o qual indica claramente que o valor de R\$ 271.005,24 foi pago às pessoas jurídicas em 31 de dezembro de 2001.

<sup>4</sup> Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

Entende que por meio dessa documentação seria possível identificar as pessoas jurídicas beneficiárias dos pagamentos, “sendo claro que os valores equivocadamente registrados sob a rubrica de "13º Salário" na verdade não passavam de honorários devidos a essas sociedades de advogados que prestavam serviços jurídicos à Recorrente.” No seu entender, esses pagamentos configuram despesas necessárias a sua atividade.

Pois bem. Entendo que o erro na indicação da despesa poderia ser superado, desde que os pagamentos realizados tivesse sido devidamente comprovados.

A prova documental produzida pela recorrente, unilateral, diga-se, somente poderia ser aceita se acompanhada de documentação que demonstrasse os pagamentos, como transferências bancárias e notas fiscais de prestação de serviços, por exemplo.

Não basta acostar os livros contábeis se as informações ali contida não puderem ser confirmadas por outras provas, como os comprovantes de pagamentos de honorários, no caso concreto. Assim, a recorrente apenas identifica as pessoas jurídicas a quem afirma ter pago honorários advocatícios, mas não comprova os pagamentos por qualquer meio.

Observo que o doc. 3 trazido pela recorrente às e-fls. 842-843 é uma lista de escritórios de advocacia com indicação de valores líquidos que teriam sido pagos. O valor ali constante (R\$ 126,751.70) no entanto, sequer corresponde ao valor que pretende deduzir (R\$ 271.005,24)

Desse modo, entendo que a glosa deve ser mantida no ponto por falta de comprovação do pagamento da despesa.

#### **b. Despesas de hospedagem (alimentação, passagem aérea e aluguel)**

b.1 No primeiro item abordado, **alimentação no valor de R\$ 567,17**, a decisão recorrida assentou o quanto segue:

Quanto às demais, nos valores de R\$ 195,03 e R\$ 181,28, trazem por identificação haverem sido emitidos por "Barbacoa Grill", enquanto que no referido extrato, são apontadas como despesas efetuadas junto a "Badaró"; assim, dada a ausência de uma perfeita identificação entre tais elementos, ao contrário das demais, devem ser descartadas.

A recorrente defende que a alegada falta de identificação entre os valores de R\$ 195,03 e R\$ 181,28 indicados em notas fiscais emitidas por 'Barbacoa Grill' e as despesas constantes na fatura do cartão corporativo sob o nome Badaró, poderia ser explicada pelo fato de que se trata da mesma pessoa jurídica, a qual emite as notas fiscais.

Com efeito, as notas fiscais constantes nos autos à e-fl. 365 comprovam as despesas com alimentação nos valores de R\$ 195,03 e R\$ 181,28, o que reputo suficiente para a dedução pretendida.

Assim, afasto a glosa do valor de R\$ 376,31 relativa à despesa com alimentação.

**b.2 No segundo item de hospedagem, tem-se passagem aérea para o México no valor de R\$ 2.938,99**, acerca da qual a recorrente reitera *“que ela foi adquirida para viagem ao México de uma colaboradora do escritório (Maria de los Angeles Saucedo). A despesa foi devidamente comprovada através da apresentação do bilhete aéreo e justificada pela necessidade de promoção dos serviços jurídicos da Recorrente no México.”*

Analisando os autos não encontrei qualquer prova de que Maria de los Angeles Saucedo é ou foi sócia ou funcionária da recorrente, e tampouco qualquer documento relativo à alegada promoção dos seus serviços jurídico no México. O único documento existente nos autos consiste no bilhete aéreo (e-fl. 157).

Dessa forma, mantenho a glosa no ponto.

**b.3 O último item de hospedagem alude a despesa no valor de R\$ 9.000 (duas parcelas de R\$ 4.500) relativo a pagamento de aluguel de imóvel no Rio de Janeiro.** A recorrente entende que a despesa poderia ser deduzida porque se trataria de pagamento de aluguel de apartamento para advogada transferida temporariamente para aquela cidade. Entende que a emissão dos recibos em nome da advogada e não em seu próprio não afastaria a dedutibilidade da despesa. Afirma ter juntado as provas da transferência da advogada Simone Dias Musa (e-fl. 688).

Do documento mencionado verifico apenas que a advogada constava na folha de pagamento da recorrente na sua filial do Rio de Janeiro no mês de julho de 2001.

No entanto, não há prova de que as despesas com o aluguel tenham sido efetivamente suportadas pela recorrente. O só fato de os recibos (e-fls. 370-373) terem sido emitidos em nome da advogada não seria óbice à dedução da despesa, desde que estivessem acompanhados de comprovação do seu reembolso, por exemplo.

Desse modo, diante da escassez probatória, a glosa deve ser mantida.

### **c. Jornais e revistas**

A decisão recorrida assentou neste particular que teria sido desrespeitado o princípio da competência e afirmou que:

Ainda que os valores tenham sido desembolsados no decorrer do ano-calendário de 2001 — exceção, repita-se, em parte das despesas com a DADO - todos os demais corresponderam a despesas que deveriam ser apropriadas, apenas, no ano-calendário de 2002, ano este da vigência de quase todas as assinaturas. Dessa maneira, deverá **ser exonerada a parcela de R\$ 1.270,54, ou o correspondente** a 134 dias (utilização no ano-calendário de 2001) da importância total paga à **DADO, mantendo-se o restante** da glosa efetuada, qual seja, R\$ 9.883,26.

A recorrente, por sua vez, defende a aplicação do art. 273 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), uma vez que de fato inobservou o regime de competência, mas comprovou a necessidade da despesa por documentação hábil e idônea.

Sem razão a recorrente no ponto, pois, nos termos do que prescreve o citado dispositivo legal, “*A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.*”

No caso concreto, não vieram aos autos os documentos que comprovariam que a despesa não foi aproveitada no ano-calendário seguinte, de modo que não fica evidenciada a inexistência de prejuízo ao fisco, o que cabia à recorrente demonstrar.

Assim, mantenho a glosa no valor de R\$ 9.883,26.

#### **d. Depreciação do hardware**

No ponto, a decisão recorrida entendeu que face ao equívoco da recorrente de não ter integrado o bem ao seu ativo permanente, “a despesa incidente sobre o bem adquirido deveria corresponder a, apenas, a depreciação sofrida no período compreendido entre a aquisição (02/05/2001) e a data de encerramento do ano-calendário (31/12/2001), ou seja, o correspondente a 8/12 de 20%, aplicáveis sobre o custo de aquisição (R\$ 22.106,80) do referido bem.” Aceitou, então, “o valor da depreciação que poderia vir a ser apropriado pelo contribuinte, no ano-calendário de 2001, corresponderia a R\$ 2.947,57, importância essa a ser devidamente aceita como despesa dedutível em tal ano-calendário e, por consequência, excluída da base de cálculo do lançamento, ora discutido.” Por fim, manteve a diferença no valor de R\$ 19.159,23.

A recorrente defende que a posição da DRJ seria inadmissível, pois quando da lavratura do auto de infração o bem já estaria integralmente depreciado. Defendeu, desse modo, a dedução do valor integral do bem, e que quanto a essa despesa também deveria se aplicar o art. 273 do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99).

Com efeito, a autuação se refere ao ano-calendário de 2001, e a depreciação pleiteada como dedução da base de cálculo do IRPJ deve se limitar a esse período, pois o seu registro é periódico e por quotas, a teor do que prescrevem os arts. 183 da Lei n.º 6.404/76 e 309 do RIR/99:

Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:

(...)

§ 2o A diminuição do valor dos elementos dos ativos imobilizado e intangível será registrada periodicamente nas contas de: (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

a) depreciação, quando corresponder à perda do valor dos direitos que têm por objeto bens físicos sujeitos a desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência;

Art. 309. A quota de depreciação registrável na escrituração como custo ou despesa operacional será determinada mediante a aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição dos bens depreciáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 1º).

§ 1º A quota anual de depreciação será ajustada proporcionalmente no caso de período de apuração com prazo de duração inferior a doze meses, e de bem acrescido ao ativo, ou dele baixado, no curso do período de apuração.

§ 2º A depreciação poderá ser apropriada em quotas mensais, dispensado o ajuste da taxa para os bens postos em funcionamento ou baixados no curso do mês.

§ 3º A quota de depreciação, registrável em cada período de apuração, dos bens aplicados exclusivamente na exploração de minas, jazidas e florestas, cujo período de exploração total seja inferior ao tempo de vida útil desses bens, poderá ser determinada, opcionalmente, em função do prazo da concessão ou do contrato de exploração ou, ainda, do volume da produção de cada período de apuração e sua relação com a possança conhecida da mina ou dimensão da floresta explorada (Lei nº 4.506, de 1964, arts. 57, § 14, e 59, § 2º).

Não se aplica aqui o entendimento defendido pela recorrente, pautado pelo art. 273 do RIR 99. Por se tratar de dedução que se lança periodicamente e que pode ser aproveitada mensalmente, não se pode afirmar que a depreciação já não tenha sido deduzida em outros anos-calendário.

Desse modo, mantenho a glosa no valor de R\$ 19.159,23.

#### **e. Taxas de associações**

Quanto às **taxas de associações**, cuja glosa no valor de R\$ 29.356,84 foi mantida unicamente por falta de comprovação da totalidade das despesas que se pretendeu deduzir, a recorrente acostou documentação adicional, mesmo entendendo que o mero registro no Livro Razão seria suficiente.

Assim, analisei os documentos juntados pela recorrente e verifiquei que houve comprovação de alguns pagamentos realizados sob esta rubrica. Informo desde logo que foram tomados em consideração somente comprovantes efetivos de pagamento. Documentos internos elaborados pela recorrente não fazem prova do pagamento das despesas. Igualmente não foram considerados os pagamentos realizados no ano de 2002, bem como os concernentes a outras despesas que não taxas de associações ou associações relacionadas com a atividade da recorrente (como associação brasileira de aviação, por exemplo).

Também não foram considerados os documentos ilegíveis e repetidos. Registro, ademais, que o acórdão já reconheceu os pagamentos feitos a ABPI, IBRAC e OAB/SP no valor de R\$ 7.503,21.

Assim, o quadro demonstrativo indica o quanto segue:

Documento	Valor	Beneficiário	e-fls.
Comprovante de depósito	R\$272,04	Câmara de Ind Com Brasil México	848; 927; 976; 1000
Cópia de cheque, comprovantes de depósito e recibos	R\$3.074,21	ABPI – Associação brasileira da propriedade intelectual	855; 859; 1005; 1014; 1041;1070; 1084
Comprovante de pagamento de boleto	R\$90,00	ASPI Associação paulista da propriedade industrial	863; 935; 947; 959
Comprovante de pagamento de boleto	R\$1.527,00	Câmara de Com. E Ind Japonesa do Brasil	866; 1079
Comprovante de pagamento de boleto e cópia de cheque	R\$3.090,00	The British Chamber of Commerce \$ Indust	868,869; 937; 1032; 1054; 1073
Cópia de cheque e comprovante de depósito	R\$240,00	ABPI – Associação brasileira da propriedade intelectual	877-878; 900; 955; 987
Cópia de cheque e comprovante de pagamento de boleto	R\$3.016,21	Câmara Americana de Comércio	884; 918; 985; 997; 1003; 1030; 1068
Cópia de cheque e recibo	R\$738,00	Câmara de Com. E Ind Japonesa do Brasil	886-887
Comprovante de pagamento de boleto e cópias de cheque	R\$416,00	Câmara de Com Argentino Brasileiro de SP	908;913;915; 945;984; 1018; 1035; 1060
Comprovante de pagamento de boleto e cópia de cheque	R\$1.050,00	The British Chamber of Commerce \$ Indust	904,905;984
Cópia de cheque	R\$325,00	Câmara espanhola de comércio	923; 949
Comprovante de pagamento de boleto	R\$1.490,82	Sindicato das sociedades de advogados de SP e RJ	933; 1050
Comprovante de pagamento de boleto e cópia de cheque	R\$2.951,15	OAB e Associação dos adv SP	1020,1021;1039,1040; 1058, 1059; 1083
Comprovante de pagamento de boleto	R\$900,00	Centro de estudos sociedades de adv	1077
Comprovante de pagamento de boleto e cópia de cheque	R\$1.920,00	IBRAC	1081
TOTAL	R\$21.100,43		
RECONHECIDOS NO ACÓRDÃO (ABPI, IBRAC E OAB/SP)	R\$7.503,21		713
Pagamentos comprovados	R\$13.597,22		

Diante do exposto, deve ser afastada parte da glosa no valor de R\$ 13.597,22.

#### f. Propaganda e patrocínio

No ponto relativo a **Propaganda e patrocínio**, a recorrente reitera seu inconformismo com a glosa, pois a despesa no valor de R\$ 1.000 cuidava de patrocínio do grupo brasileiro participante de evento internacional de arbitragem, *8th Arbitration Moot*. Entende que a documentação apresentada claramente demonstra a natureza do evento patrocinado e seu interesse em participar desse evento para desenvolver seus serviços jurídicos também na área de arbitragem.

Entendo que assiste razão à recorrente no ponto. De fato, os documentos acostados às e-fls. 220 e 221, carta do participante do evento e comprovante de depósito me parecem suficientes a demonstrar o patrocínio da despesas no valor de R\$ 1.000. Ademais, é de conhecimento notório a importância do evento patrocinado pela recorrente na área jurídica.

Assim, afasto a glosa no ponto.

#### **g. Despesas com bebidas**

Quanto à glosa de despesas havidas com **bebidas** no valor de R\$ 7.719,78 destinadas à festa de final de ano, defende a dedutibilidade da despesa, conforme jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes. Esclareceu, ainda, que “*as notas fiscais foram emitidas em dezembro de 2001 (data da festa de final de ano) e que a quantidade adquirida é absolutamente compatível com uma festa para 300 pessoas (número aproximado de colaboradores da Recorrente no período).*”

Ainda que existam julgados antigos admitindo a dedução desta despesa, entendo que a promoção de eventos festivos, por mais louvável que se mostre no âmbito das relações de trabalho, não guarda qualquer relação com o desenvolvimento da atividade da recorrente. Trata-se, portanto, de gentileza oferecida aos seus sócios e empregados, por liberalidade.

O gasto incorrido com bebidas para uma confraternização de final de ano se mostra, portanto, desnecessário à atividade da recorrente, revelando-se em despesa indedutível, portanto, tal como constou no auto de infração e no acórdão recorrido.

No mesmo sentido já se manifestou esse CARF, a teor do que infere dos seguintes casos:

**Numero do processo:** 19311.720353/2014-58

**Turma:** Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção

**Câmara:** Quarta Câmara

**Seção:** Primeira Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Wed May 17 00:00:00 BRT 2017

**Data da publicação:** Fri Jun 23 00:00:00 BRT 2017

**Ementa:** Assunto: Normas de Administração Tributária Ano-calendário: 2011, 2012 (...)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2011, 2012 **DESPESAS DEDUTÍVEIS. CONFRATERNIZAÇÃO AO FINAL DO ANO E CLUBE DE LAZER DESTINADOS A FUNCIONÁRIOS. PRESCINDIBILIDADE OPERACIONAL. INDEDUTIBILIDADE. Os gastos com festas intracorporativas e com a manutenção de clube de lazer destinado aos empregados, ainda que demonstrem possuir certo valor empresarial estratégico, não se enquadram na autorização de dedução contida no art. 299 do RIR/99, a qual, primordialmente, exige a necessidade operacional do dispêndio. O conceito de necessidade não se confunde com utilidade, vantagem ou benefício. O simples fato da despesa não ser alheia à empresa é insuficiente para lhe atribuir vinculação às suas atividades transacionais e operacionais.** Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 2011, 2012 BASE DE CÁLCULO. ART. 299 RIR/99. APLICABILIDADE. IDENTIDADE DE IMPUTAÇÃO. Ainda que o IRPJ e a CSLL possuam bases de cálculo distintas, especificamente a norma contida no art. 299 do RIR/99 é aplicável na apuração da CSLL devida. Decorrendo a exigência de CSLL de elementos que igualmente fundamentaram o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão para ambos os tributos. [Grifo nosso]

**Numero da decisão:** 1402-002.516

**Nome do relator:** CAIO CESAR NADER QUINTELLA

**Numero do processo:** 19515.000422/2002-83

**Turma:** Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção

**Câmara:** Terceira Câmara

**Seção:** Primeira Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Tue Jul 14 00:00:00 BRT 2020

**Data da publicação:** Wed Aug 05 00:00:00 BRT 2020

**Ementa:** ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)  
Ano-calendário: 1998 DESPESAS OPERACIONAIS. DOAÇÃO. NÃO CARACTERIZADA Ainda que se verifique a entrega gratuita de produtos à clientes, a gratuidade, per se, não é suficiente para caracterizar a figura típica do contrato de doação. O mesmo se observa quanto a pagamento de contribuições à entidades de Classes. Neste caso, como o único óbice aventado pela Fiscalização para se permitir a dedução destas parcelas do lucro líquido da empresa foi superado, impõe-se o cancelamento da glosa. **DESPESAS OPERACIONAIS. CONGRACAMENTO. FESTA DE FINAL DE ANO. DESNECESSIDADE. IRPJ. INDEDUTIBILIDADE. Por consistir em mera liberalidade do contribuinte, ainda que destinada a seus funcionários, não de ser objeto de glosa os dispêndios efetuados a título de conagraçamento, representado por evento realizado por ocasião do encerramento do ano.** [Grifo nosso]

**Numero da decisão:** 1302-004.600

**Nome do relator:** Gustavo Guimarães da Fonseca

Dessa forma, resta mantida a glosa no valor de R\$ 7.719,78.

#### **h. Juros de empréstimos**

Em relação à glosa de dedução de **juros de empréstimos** no valor de R\$ 188.245,60, a decisão recorrida entendeu pela sua manutenção diante da ausência de comprovação da efetividade dos juros e da necessidade dessa despesa financeira. Pautou-se pela ausência de comprovação dos empréstimos e da destinação dos recursos obtidos por meio deles.

Assim, com o presente recurso a recorrente juntou documentação consistente em: (i) planilha de resumo dos empréstimos contratados no ano-calendário de 2001 (Doc. 6) numerando os empréstimos de 1 a 4; (ii) contratos de empréstimo com as respectivas planilhas de demonstração periódica da apropriação contábil dos juros (Doc. 7); c (iii) extratos da sua conta corrente demonstrando o recebimento e pagamento dos valores dos empréstimos (Doc. 8). Acosta, ainda, os lançamentos contábeis relativos às operações de contracorrente mantidas entre ela e os escritórios vinculados localizados no Rio de Janeiro e em Brasília (Doc. 9).

Analisando os documentos juntados, não resta dúvida de que houve a contratação de empréstimos **com juros**, como se infere do contrato de empréstimo com o Citibank (e-fls. 1092-1094), contrato de repasse de recursos captados no exterior (e-fls. 1096-1098) e contrato de capital de giro (e-fls. 1100-1107). De modo a exemplificar a existência dos juros, reproduzo os seguintes documentos:

Resumo de empréstimos no ano de 2001 (e-fl. 1086):

Trench Rossi e Watanabe Advogados  
CNPJ: 61.576.369/0001-31

Resumo dos Empréstimos incorridos em 2001

Banco	Agência	Conta Corrente	Valor do Empréstimo	Valor da Variação Cambial	Valor dos Juros (2001)	Valor dos Juros (2002)	Total da Liquidação	Data Contratação	Data Liquidação
Banco Citibank S.A	0001	5434858	R\$ 800.000,00		R\$ 69.022,44		R\$ 869.022,44	01/02/2001	31/07/2001
Banco Citibank S.A	0001	5434858	R\$ 788.440,00	R\$ 184.084,00	R\$ 59.241,60	-	R\$ 1.031.765,60	01/02/2001	31/07/2001
Banco Citibank S.A	0001	4911245	R\$ 2.234.700,00		R\$ 16.867,74	R\$ 184.756,68	R\$ 2.436.324,42	19/12/2001	20/05/2002
Banco Citibank S.A	0001	4911245	R\$ 2.520.000,00		R\$ 43.113,82		R\$ 2.563.113,82	19/11/2001	18/12/2001
<b>Total</b>			<b>R\$ 6.343.140,00</b>	<b>R\$ 184.084,00</b>	<b>R\$ 188.245,60</b>	<b>R\$ 184.756,68</b>	<b>R\$ 6.900.226,28</b>		

Demonstração periódica da apropriação contábil das despesas com juros sobre empréstimo (e-fl. 1088):

Trench Rossi e Watanabe Advogados  
CNPJ: 61.576.369/0001-31

Demonstração periódica da apropriação contábil das despesas com Juros sobre Empréstimo

Banco: Banco Citibank S.A  
 Agência: 0001  
 Conta Corrente: 5434858  
 Data do Empréstimo: 01/02/2001  
 Taxa de Juros anual: 18,00 % a.a  
 Taxa de Juros mensal: 1,38888% a.m  
 Valor do Empréstimo R\$ 800.000,00  
 Data da Quitação: 31/07/2001  
 Valor da Quitação R\$ 869.024,34

Contabilizações dos Juros Sobre empréstimo

Data da Contabilização	Valor do Empréstimo	Taxa de Juros Mensal	Despesas com Juros	Saldo a pagar do Empréstimo
28/02/2001	R\$ 800.000,00	1,38888%	R\$ 11.111,04	R\$ 811.111,04
31/03/2001	R\$ 811.111,04	1,38888%	R\$ 11.265,36	R\$ 822.376,40
30/04/2001	R\$ 822.376,40	1,38888%	R\$ 11.421,82	R\$ 833.798,22
31/05/2001	R\$ 833.798,22	1,38888%	R\$ 11.580,46	R\$ 845.378,68
30/06/2001	R\$ 845.378,68	1,38888%	R\$ 11.741,30	R\$ 857.119,97
31/07/2001	R\$ 857.119,97	1,38888%	R\$ 11.904,37	R\$ 869.024,34
31/07/2001	Ajuste de Juros na liquidação do Contrato		R\$ (1,90)	R\$ 869.022,44
<b>Total das Despesas com Juros</b>			<b>69.022,44</b>	

Ademais, da documentação acostada observa-se que parte desses valores transitaram entre as contas dos escritórios da recorrente (e-fls. 1118-1119).

A decisão recorrida manteve a glosa porque entendeu que faltava a comprovação da existência dos contratos de empréstimo, dos juros e da necessidade da despesa financeira, o que foi demonstrado por meio dos documentos acostados ao presente recurso.

Desse modo, deve ser afastada a glosa no valor de R\$ 188.245,60.

#### i. Despesas com livros

No acórdão recorrido, foi assentada a necessidade dos livros, porquanto diretamente relacionados à atividade da recorrente, mas parte da glosa foi mantida pelos seguintes argumentos:

E, para que sejam considerados dedutíveis, os dispêndios, além de necessários, normais, usuais, à atividade do contribuinte, **devem estar amparados em documentação hábil e idônea**. No caso presente, o contribuinte logrou comprovar, apenas, a importância de

R\$ 8.994,66, ora exonerada da base de cálculo do lançamento, **deixando, entretanto, de comprovar o restante dos valores**, por igual levados à débito da conta contábil "4.01.08.01.23 — Despesas Diversas/Livros"; dessa forma, há que ser mantido na base de cálculo do lançamento, pelo presente voto, a diferença não comprovada, no valor de R\$ 5.639,26. [Grifo nosso]

A recorrente, por seu turno, defende que não precisaria comprovar a totalidade destes dispêndios, demonstrados de forma exemplificativa, porque no auto de infração a autoridade teria concordado com a dedutibilidade da despesa havida com livros relacionados à atividade.

É o que infere do trecho ora reproduzido: *“Assim, a recorrente relembra que o fundamento do lançamento fiscal foi unicamente a suposta necessidade de registro dos livros como ativo permanente, sendo que, em nenhum momento, as dd. autoridades fiscais questionaram a existência de documentos fiscais suportando a aquisição dos livros.”*

A própria recorrente defende com acerto que os livros são despesas necessárias e não bens do ativo permanente. No entanto, defende que não precisaria comprovar os valores despendidos com essa despesa porque esse não teria sido o objeto da autuação fiscal.

Com efeito, resta claro que a recorrente tem conhecimento jurídico especializado acerca da necessidade de que **todas as despesas** que se pretende deduzir devem ser comprovadas, o que inclusive foi expressamente consignado no acórdão recorrido, de modo que não há como acolher o argumento invocado.

Assim, somente podem ser admitidas as despesas havidas com livros que foram documentalmentemente comprovadas, conforme decidiu acertadamente a DRJ no ponto.

Mantida, portanto, a glosa da despesa não comprovada, no valor de R\$ 5.639,26.

As glosas afastadas estão resumidas no quadro abaixo:

Despesa	Glosa afastada
Alimentação	R\$376,31
Taxas de associações	R\$13.597,22
Patrocínio	R\$1.000,00
Juros de empréstimos	R\$188.245,60
Total	R\$ 203.219,13

## Conclusão

Diante do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para afastar a glosa de despesas no valor de R\$ 203.219,13, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert

Fl. 22 do Acórdão n.º 1302-004.990 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.003316/2005-02

## Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Redator designado

A nobre Conselheira Relatora, em percuciente e abrangente análise, abordou com brilho todos os aspectos da constituição do crédito tributário contestados no Recurso Voluntário, no que foi acompanhada, quase integralmente, pela maioria do Colegiado. A exceção diz respeito à parte do Recurso que cuida da glosa de despesas com juros sobre empréstimos. Aqui, restou vencida a Relatora, pelas razões que passo a explicitar.

No voto proferido, apesar de reconhecer que “a decisão recorrida entendeu pela sua manutenção diante da ausência de comprovação da efetividade dos juros **e da necessidade dessa despesa financeira**” (destacamos), a Relatora centrou a sua análise na comprovação da efetiva existência das despesas em questão.

O ponto fulcral da glosa realizada, contudo, conforme se observa no Termo de Verificação Fiscal de fls. 285/288, foi a desnecessidade das despesas. Veja-se a descrição ali contida:

Foram tomados empréstimos a título oneroso, no entanto foram efetuados empréstimos a título gratuito (a pessoas jurídicas ligadas, classificados como "contas-correntes").

Sobre os empréstimos efetuados não foram apropriados juros, contudo havia pagamento de juros sobre os valores tomados a título de empréstimo no mesmo período;

Caso não houvesse concessão de empréstimos a título gratuito, não teria havido necessidade de obtenção de empréstimo (a título oneroso) com o intuito de cobertura de despesas próprias. Considerando que não consta da contabilidade da empresa, operação idêntica com outra pessoa jurídica qualquer, sendo, portanto, urna operação totalmente diferente das realizadas no mercado, fica caracterizado o favorecimento a pessoas ligadas.

Tal fato toma desnecessárias as despesas decorrentes de empréstimos obtidos a título oneroso.

No mesmo sentido, no Auto de Infração, a glosa em questão está capitulada como “CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS”. Entre outros dispositivos, o documento aponta como enquadramento legal da infração o art. 299 do Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99), que trata exatamente da necessidade das despesas. *In verbis*:

Art.299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47).

§1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, §1º).

§2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, §2º).

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

A decisão recorrida, de fato, sequer adentrou à análise da necessidade das despesas, posto que entendeu que a Recorrente não havia apresentado provas das suas alegações, no sentido de que os recursos teriam sido empregados nas suas atividades.

Assim, no Recurso Voluntário, a Recorrente se volta a comprovar os dois aspectos: existência e necessidade. Quanto ao primeiro ponto, a Relatora considerou que a Recorrente logrou comprovar a efetividade das despesas em questão. De fato, a existência das despesas estava comprovada desde a autuação.

A maioria do Colegiado, porém, considerou que não ficou comprovada a necessidade das despesas, requisito essencial à dedução na apuração das bases de cálculo do IRPJ, à luz do dispositivo legal supracitado e dos critérios da usualidade e normalidade.

Isto porque a acusação fiscal, como visto, é que os recursos obtidos por meio de empréstimos onerosos foram repassados gratuitamente a terceiras pessoas jurídicas ligadas à Recorrente, de modo que as despesas correspondentes aos juros incidentes sobre tais recursos não seriam necessárias para a “realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa” Recorrente. Do mesmo modo, as despesas em questão, efetuadas em benefício de terceiros, não são “usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa”.

Tal entendimento se alinha a precedentes do CARF, como se ilustra a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

DESPESAS FINANCEIRAS. JUROS PAGOS EM EMPRÉSTIMOS. REPASSES EM ÔNUS A EMPRESAS DO GRUPO. GLOSA.

Não sendo prática inerente ao objeto social da Recorrente, contrair empréstimo a juros para repassar o montante emprestado, sem ônus, a pessoas jurídicas do grupo empresarial que integra, não pode gerar despesa financeira dedutível da base de cálculo do IRPJ, subtraindo receita tributária ao Estado. (Acórdão nº 1301-002.098, de 9 de agosto de 2016, Relator Conselheiro Flavio Franco Corrêa)

Mais uma vez, embora alegue, a Recorrente não logra comprovar que os recursos oriundos dos empréstimos obtidos foram utilizados, ao menos parcialmente, nas suas atividades. Limita-se a comprovar a existência dos empréstimos, tal qual apontado pela Relatora, e a demonstrar a troca de recursos com duas das pessoas jurídicas ligadas (as quais não são suas filiais, mas contribuintes distintos).

Ausente a demonstração da necessidade das despesas, conforme critérios acima, é necessário manter a glosa das referidas despesas, negando provimento ao Recurso Voluntário quanto a tal tópico.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo