



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Recurso nº : 136.908  
Matéria : IRPJ E OUTROS – Exs: 1991 a 1993  
Recorrente : EMPROIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS  
INDUSTRIAIS LTDA  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP  
Sessão de : 18 DE OUTUBRO DE 2007  
Acórdão nº : 107-09.203

**CUSTOS, DEPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS** - Comprovada pela recorrente a dedutibilidade de parte dos valores apropriados a esse título em sua contabilidade, insubsistem os lançamentos efetuados para a correspondente cobrança do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

**DESPESAS COM VIAGENS** - A falta de comprovação da necessidade das despesas com viagem de dirigentes e seus familiares, com base em documentação hábil e idônea a tal fim, autoriza a glosa da quantia deduzida do lucro operacional do período.

**CSLL** - As despesas não comprovadas são tidas como inexistentes e, portanto, seu valor deve ser adicionado à base de cálculo da referida contribuição. Somente as despesas comprovadas com base em documentação hábil e idônea não são adicionadas à base de cálculo da contribuição, ainda que consideradas desnecessárias às atividades da empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMPROIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL as quantias de 1.962.354,00, 9.989.050,00 e de 209.924.611,61 moeda corrente da época nos anos calendário de 1990, 1991 e 1992, respectivamente, por maioria de votos, excluir as quantias de 2.012.616,47 e de 3.226.361,83 moeda corrente da época da base de cálculo da CSLL do ano-calendário 1991 e 1992, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima, Jayme Juarez Grotto e Marcos Vinicius Neder de Lima.




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203



MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA  
PRESIDENTE



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, HUGO CORREIA SOTERO, LISA MARINI FERREIRA DOS SANTOS e SILVANA RESCIGNO GUERRA BARRETTO (Suplente Convocada).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

Recurso nº : 136.908  
Recorrente : EMPROIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS  
INDUSTRIAIS LTDA.

## RELATÓRIO

EMPROIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA., qualificada nos autos, recorre (fls. 951/977) ao Primeiro Conselho de Contribuintes contra o Acórdão DRJ/SPOI Nº 1.566, de 11 de julho de 2002 (fls. 937/947) que manteve os lançamentos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), de fls. 238/257, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de fls. 265/271.

O relatório da decisão de primeira instância, por sua fidedignidade aos fatos ocorridos e às razões apresentadas pela defesa, merece transcrição:

“Trata o presente processo de autos de infração relativos ao imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ), imposto de renda retido na fonte (IRRF) e contribuição social sobre o lucro (CSL), lavrados em 29/12/1995, contra a contribuinte em epígrafe, que constituíram o crédito tributário total de 178.645,94 Ufir, compreendendo principal, multa de ofício e juros de mora, estes calculados até dezembro/1995.

2. A autuação é decorrente das infrações à legislação do imposto de renda, assim descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 05:

*“Dando continuidade à ação fiscal iniciada em 16/08/95 e de acordo com o disposto nos artigos 950, 951, 954 e 963 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/94, VERIFICAMOS os seguintes fatos: a empresa efetuou diversos pagamentos a título de serviços de mão-de-obra a clientes através de diversas microempresas, cujo endereço era na sua maioria, conforme se pode comprovar através das Notas Fiscais em anexo, a Rua Oswaldo Cruz nº 1137, usando o mesmo número de telefone. Estivemos no local onde deveriam funcionar as respectivas empresas, e o prédio estava para alugar. A informação que*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

*obtivemos era que lá funcionava o escritório da empresa Emproin e que a mesma havia mudado para o endereço onde hoje também funciona a indústria.*

*Solicitamos à empresa acima nominada que nos comprovasse o tipo de serviço que essas empresas prestavam e qual a necessidade dos mesmos com a atividade da empresa ora fiscalizada, conforme Termo de Intimação de 12/10/95. A referida empresa nos apresentou documentos comprobatórios dos pagamentos, porém a Nota Fiscal emitida pelas empresas prestadoras dos serviços não discrimina o serviço e tampouco identifica a quem foi prestado.*

*A empresa também lançou como despesa operacional gastos com viagens de sócios ao exterior e no Brasil, sem apresentar comprovação da necessidade das mesmas com a atividade da empresa, .....*

3. As infrações foram capituladas na forma da legislação a seguir discriminada:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica: Artigos 157 e parágrafo 1º, 191, 192 e 387, inciso I, do RIR/80.

Imposto de Renda retido na Fonte: Art. 35, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Contribuição Social sobre o Lucro: Art. 2º e seus parágrafos, da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

4. Inconformada com a exigência fiscal, da qual foi cientificada em 29/12/1995, a contribuinte apresentou, em 23/01/1996, por seus representantes legais, impugnação de fls. 279/285, acompanhada dos documentos de fls. 286/918, com as razões de fato e de direito a seguir sintetizadas.

5. Contesta a impugnante, preliminarmente, o enquadramento legal apontado no auto de infração, tendo-se em conta que os dispositivos citados foram revogados pelo Artigo 3º, do Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, com a transcrição literal dos novos comandos legais.

6. No mérito, diz a contribuinte que, logo após a sua constituição, não dispunha de técnicos especializados para efetuar as montagens industriais que se propunha a fazer, havendo necessidade de terceirizar essas atividades, cujo acompanhamento era feito pelo sócio principal, sr. Bernd Thiele, que assumia a responsabilidade técnica, quando necessário.

7. Esclarece que, em 1º de março de 1990, a empresa transferiu seu domicílio para a Rua Dr. Oswaldo Cruz, nº 1.137, bloco 4, sala B, Bairro Cidade Nova, conforme alteração contratual devidamente



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

arquivada na Jucesp, providência esta que teve por finalidade abrigar em um mesmo local a empresa impugnante e seus contratados prestadores de serviços, evidentemente pela íntima conexão de suas atividades sociais.

8. Essa concentração das empresas em um local próximo, diz a requerente, minimizaria os custos ao mesmo tempo em que a proximidade da contratante e contratados, pela natureza específica de seus objetivos, reuniria experiência e trabalho na consecução de seus contratos de prestação de serviços.

9. Prossegue dizendo que, pela leitura da motivação do lançamento fiscal, o fundamento, o princípio e a base para a glosa das despesas e a conseqüente autuação foi a incerteza e suspeita da idoneidade das microempresas contratadas. Para comprovar a legitimidade dos documentos, a legalidade das empresas e a necessidade das despesas pagas para a realização das operações da impugnante, junta, por cópia, declarações de rendimentos das contratadas, contrato social, nota de débito de rateio de despesas de aluguel, guias de recolhimento do ISS e outros registros fiscais e societários.

10. Junta a interessada, também, cópia dos contratos de prestação de serviços firmados com as microempresas, além de declaração da sua principal cliente, METAGAL, para justificar as despesas de viagens dos sócios ao exterior.

11. Cita e transcreve trechos de obra de Hugo de Brito Machado, além de jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, com vistas a dar suporte à sua argumentação, finalizando pelo pleito no sentido de considerar improcedentes os autos de infração."

A motivação do julgado consta do voto do relator sorteado, nos seguintes termos:

"2. A impugnação é tempestiva, dotada dos pressupostos legais de admissibilidade, pelo que dela se conhece.

3. A contribuinte foi autuada por não ter conseguido demonstrar a necessidade das despesas escrituradas em sua contabilidade, tanto operacionais como as de viagens, dando ensejo ao lançamento de ofício, com seus consectários legais.

4. A preliminar de enquadramento legal incorreto não pode ser acolhida, por se revelar inconsistente. Com efeito, os períodos autuados se referem aos anos-base de 1990, 1991 e ano-calendário de 1992, para os quais se aplicam os dispositivos do RIR/80, como



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

efetivado pela fiscalização, e não os do RIR/94, como levantado pela contribuinte. Ressalte-se, ainda, que os artigos do RIR/94, citados pela impugnante, tem a redação idêntica àqueles aplicados nos autos de infração, com a mesma base legal.

5 . No mérito, a dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa.

6. A questão é, antes de mais nada, de caráter probatório. É imperioso ressaltar que, no que diz respeito ao ônus da prova na relação processual tributária, a idéia de *onus probandi* não significa, propriamente, a obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar, tratando-se antes de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível se obter o êxito na causa. Sob esta perspectiva, a pretensão da Fazenda deve estar fundada na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores se supõem presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, incumbe à Fazenda, o ônus de comprovar a sua existência. Da mesma forma, o sujeito passivo, não tem a obrigação de produzir as provas, tão só incumbe-lhe o ônus. Contudo, à medida que ele se omite na produção de provas contrárias às que ampararam a exigência fiscal, compromete suas possibilidades de defesa.

7 . Assim sendo, é imprescindível que as provas e argumentos carreados aos autos, no sentido de refutar o procedimento fiscal, se revistam de toda força probante capaz de propiciar o necessário convencimento e, conseqüentemente, descaracterizar o lançamento.

8. No presente caso, a autuação se refere à glosa de despesas operacionais com serviços contratados com terceiros, além de despesas de viagem de integrantes da empresa, ao exterior ou mesmo no País.

9. Começando a análise pelas despesas de viagem: a fiscalização relacionou no Termo de Verificação Fiscal de fls. 05 os valores mensais registrados como despesas, bem como os beneficiários Cláudia, Úrsula e Bernd Thiele. Além disso, juntou aos autos os documentos de fls. 16/115, exibidos pela empresa como comprovantes das despesas.

10. A fiscalizada foi devidamente intimada a comprovar a necessidade das viagens à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, como preconiza a legislação, para que as despesas em análise possam ser deduzidas das receitas brutas. Tal fato está

97



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

registrado no Termo de Declaração de fls. 15, no qual está transcrito e assinado:

*".....tomei a Termo as declarações do Sr. Jesuíno Bonifácio Neto, sócio da empresa acima nominada.*

*-Perguntamos: Sr. Jesuíno, conforme solicitação constante do Termo de Intimação de 11/10/1995, a empresa nos atendeu parcialmente em relação à comprovação de despesas de Viagens e de Prestação de Serviços. Por que razão a empresa não anexou à documentação comprobatória dos pagamentos destas despesas, relatórios e comprovação da efetiva necessidade dessas viagens para a atividade da empresa, bem como em relação à prestação de serviços não comprovou o tipo de serviço e a quem foi prestado ?*

*-Resposta: Não foi possível porque foi contabilizado direto em despesas, para provar a real necessidade das respectivas despesas teremos que fazer levantamento justificando via despesa de viagem, mais declaração dos prestadores de serviço que realmente tais despesas foram realizadas, e que foram necessárias à atividade, pelo fato que todo pessoal envolvido na prestação de serviço já terem trabalhado na área de fornos industriais, mesmo porque, na época todos prestavam serviços e não tínhamos quase que funcionários registrados."*

11. Como a justificativa foi considerada insuficiente para provar a real necessidade das viagens, resultando em lançamento de ofício, a interessada fez juntar aos autos a declaração de fls. 918, emitida pela sua maior cliente, Metagal Indústria e Comércio Ltda., onde consta o seguinte trecho, pelo qual se pretende provar a dedutibilidade das despesas em litígio:

*"Declaramos ainda que nossos equipamentos e processos são de alta tecnologia e que para sua modernização e manutenção, dependem de informações técnicas procedentes de outros países.*

*Pelo "curriculum vitae" dos integrantes da Emproin Indústria e Comércio de Equipamentos Industriais Ltda., sempre atualizada nesta tecnologia, é que foi essa empresa contratada para prestar serviços à nossa organização."*

12. Como se vê pela transcrição, a declaração é muito genérica, nada trazendo de muito proveitoso em favor da interessada, quanto à questão das viagens, comprovando apenas que ela prestava serviços à Metagal.

13. A documentação juntada pela fiscalização (fls.16/115) foi fornecida pela própria empresa e se constitui de prestação de contas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

de viagem, com os comprovantes das despesas. Estas se constituem de diversos gastos, tais como refeições, diárias de hospedagem, aluguel de veículos, passagens aéreas e outras.

14. Embora na prestação de contas esteja registrada a finalidade de cada viagem, com indicação não muito legível de possíveis empresas visitadas, a despesa correspondente foi glosada, considerando-se a inexistência da motivação da viagem. Assim, não há relatórios das visitas, em comprovantes de participação em cursos, seminários e coisas do gênero.

15. Registre-se ainda que os comprovantes das viagens ao exterior estão grafados em língua e moeda estrangeira (inglês e alemão), e os valores deles constantes não foram convertidos para a moeda nacional. As viagens em território pátrio também não estão justificadas, constando, inclusive, diárias de uma pousada em Armação dos Búzios, em Cabo Frio.

16. Conforme farta jurisprudência administrativa, que abaixo se transcreve, a dedutibilidade das despesas dessa natureza está vinculada à prova cabal e idônea de terem sido as viagens realizadas em benefício das atividades da empresa:

***"IRPJ - CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS - DESPESAS COM VIAGENS DE DIRETORES - São dedutíveis as despesas com viagem de diretores, empregados e representantes da pessoa jurídica, comprovadamente realizadas para tratar de interesses da empresa".***

[Acórdão nº 103-19.196, de 18/02/1998 – Relator: Cândido Rodrigues Neuber – grifos acrescentados]

***"IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS DEDUTÍVEIS - DESPESAS DE VIAGENS. Para que a empresa possa deduzir os dispêndios de viagens dos sócios é indispensável que os comprovantes sejam apresentados através de documentos hábeis e idôneos e que sejam vinculados à atividade da empresa, identificando a natureza dos serviços prestados".***

[Acórdão nº 107-05.514, de 28/01/1999 – Relator: Maria do Carmo Soares Rodrigues de Carvalho - grifos acrescentados]

***"IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - VIAGENS E ESTADIAS - CARTÃO DE CRÉDITO - Os gastos efetuados pelo diretor e pagos com cartão de crédito, assim como dispêndios em viagens e estadias de dirigentes e seus convidados e/ou empregados só podem ser apropriados como despesas operacionais quando demonstradas e***





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

**comprovadas que foram necessárias, normais e usuais para o tipo de atividade desenvolvida pela pessoa jurídica”.**

[Acórdão nº 101-92.981, de 23/02/2000 – Relator: Kazuki Shiobara - grifos acrescidos].

**“DESPEAS NÃO NECESSÁRIAS - BRINDES E VIAGENS – (...). As viagens que não são justificadas como necessárias à manutenção da fonte produtora não devem ser consideradas como despesas dedutíveis”.**

[Acórdão nº 108-05.752, de 08/06/1999 - Relator: José Henrique Longo - grifos acrescidos].

**“DESPEAS OPERACIONAIS. VIAGENS. NECESSIDADE NÃO COMPROVADA. Não comprovado, extreme de dúvidas, que as viagens de sócios e outras pessoas não ligadas à empresa se fizeram em benefício desta, inadmissível a dedução”.**

[Acórdão 101-92.036, de 05/05/1998 - Relator: Sebastião Rodrigues Cabral - grifos acrescidos].

**“IRPJ - DESPEAS DE VIAGENS AO EXTERIOR - Só podem ser admitidas como custos ou despesas operacionais, os dispêndios realizados com viagens no exterior e efetivamente comprovados mediante documentação hábil e idônea e, ainda, se comprovada a necessidade, ususalidade e normalidade dos mesmos para a realização negócios da pessoa jurídica ”.**

[Acórdão nº 101-93.264, de 09/11/2000 - Relator: Kazuki Shiobara]

17. Em face da ausência de maiores elementos a explicitar o vínculo das viagens com a atividade operacional da empresa, mantém-se a glosa da despesa correspondente.

18. A outra parcela da autuação diz respeito a despesas contabilizadas como pagamento de prestação de serviços, feito a várias micrompresas, glosadas pela fiscalização, por falta de comprovação da necessidade à atividade da empresa autuada.

19. A contribuinte juntou aos autos cópias dos documentos abaixo listados, constituindo conjuntos aleatórios, por empresa prestadora dos serviços, de acordo com a disponibilidade que lhe foi autorizada pelas terceirizadas:

- declarações de rendimentos IRPJ;
- declaração de encerramento de atividades;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

- contratos sociais, alterações e distratos;
- certificado de registro CORCESP;
- ficha de inscrição no CGC;
- solicitação de baixa do CGC;
- declaração cadastral do ICMS;
- guias de recolhimento do ISS;
- taxas de localização e funcionamento da Prefeitura de Indaiatuba;
- notas de débito – rateio das despesas de aluguel;
- Darfs de recolhimento Ir, Pis, Irrf e Contribuição social;
- folhas do livro registro de prestação de serviços;
- avisos de débito e relatórios de despesas de viagem;
- contrato de prestação de serviços.

20. Pelo exame da documentação juntada pela impugnante, bem como aquela trazida aos autos pela fiscalização, é possível vislumbrar as razões que levaram a auditora autuante a solicitar a comprovação da necessidade da contratação de serviços de terceiros.

21. De início, os contratos com as microempresas (fls. 306/320) foram todos firmados à mesma época (setembro e outubro/1990), são muito genéricos e vagos, de prazo indeterminado, sem valor contratado, com especificação de que os pagamentos serão previamente acertados para cada tipo de serviço a ser prestado.

22. A única exceção é o contrato firmado com a AP S/C Ltda.-ME (fls. 304/305), que detalha o serviço a ser prestado, o prazo a cumprir, bem como o valor contratado de Cr\$2.870.000,00. Ressalte-se, desde logo, que este valor não consta da lista de importâncias glosadas pela fiscalização, além do fato de a negociação ter ocorrido em 02/05/1991.

23. Os valores escriturados pela impugnante constam nas declarações de rendimentos IRPJ das microempresas, bem como nos Livros de Registro de Prestação de Serviços, com o detalhe de que várias delas só prestaram serviços à autuada, em alguns meses dos anos-calendários vistoriados.

24. Os recibos de rateio das despesas com aluguel nada acrescentam à impugnante, pois os valores têm como destinatária a empresa autuada, indicando que ela poderia estar sublocando espaços às microempresas.

25. As notas de débito e relatórios das despesas, comprovantes dos pagamentos realizados, com indicação da finalidade das viagens, também nada acrescentam à defesa. Tratam-se de valores não



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

glosados pela fiscalização e o que elas comprovam é a prestação de serviços eventuais pelas microempresas.

26. No entanto, a autuada não faz nenhuma correlação entre as citadas notas de débito e relatório de despesas com as notas fiscais cujos valores foram desconsiderados pela fiscalização. O usual, em contrato de prestação de serviços, é pactuar um valor determinado a ser pago, abrangendo todos os tipos de despesas em que possa incorrer a prestadora.

27. A este respeito, aliás, é bom lembrar que os contratos de prestação de serviços (fls. 306/320) trazem, todos eles, na cláusula "5-c", a obrigatoriedade de se discriminar na nota fiscal de prestação de serviços o número do pedido da contratante. Tal fato se pode comprovar no contrato citado de prestação de serviços firmado em 02/05/1991 com a AP S/C Ltda. (fls. 304/305), onde no seu topo consta: "Referente: N/ Pedido 90/067". A cláusula 3ª traz o prazo de execução dos serviços e a 4ª o preço pactuado de Cr\$2.870.000,00.

28. Como se pode deduzir, portanto, dentro das condições gerais dos contratos de prestação de serviços salta a necessidade de se negociar cada serviço a ser prestado pelas microempresas, como a citada no item anterior, cujo valor não consta como glosado no auto de infração.

29. Nestas condições, o único documento aceitável como comprobatório da necessidade dos serviços contratados é o instrumento de fls. 687, pelo qual a autuada firma com a Yguanara S/C Ltda.-ME, em 06/07/1990, acordo para execução de serviços no cliente Metagal Indústria e Comércio Ltda., no importe de Cr\$221.000,00, com o compromisso de emissão de Nota Fiscal de Cr\$121.000,00 no ato e Cr\$100.000,00 ao término da empreitada, em meados de agosto/1990.

30. Dentre as notas fiscais glosadas pela fiscalização constam efetivamente as citadas no item anterior (fls. 10): NF 005, de 27/07/1990, de Cr\$121.000,00, e NF 008, de Cr\$100.000,00, de 14/08/1990, cujo montante será considerado como comprovado neste decisório.

31. Como ocorreu no caso das notas fiscais retro analisadas, a contribuinte poderia ter anexado outros contratos de prestação de serviços, bem como os citados pedidos de execução, que deveriam vir discriminados nas notas fiscais das microempresas.

32. Na falta de apresentação de outros documentos da espécie que pudessem afastar a imposição fiscal, retifica-se o lançamento apenas para exclusão da parcela comprovada de Cr\$221.000,00.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

33. Quanto às exigências reflexas, aplica-se a elas, em princípio, a mesma orientação decisória adotada no exame do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, devido a íntima relação de causa e efeito existente entre os fatos imponíveis. No presente feito, tal orientação é válida para a Contribuição Social sobre o Lucro.

34. No caso da exigência do Imposto de Renda na Fonte, sua fundamentação legal, o art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, exige que o contrato social preveja a disponibilização automática dos lucros aos sócios por ocasião do balanço social. A prova de que tal fato ocorre em cada caso está sob a responsabilidade da autoridade lançadora.

35. Nos presentes autos, o único documento disponível é a cópia do contrato social elaborado em 10/05/1989 (fls. 287/290), juntado pela contribuinte, e cuja cláusula 8ª, traz o seguinte texto no seu parágrafo único:

*"Quanto aos lucros líquidos que apurarem, após feitas as deduções regulamentares e legais, serão distribuídos entre os quotistas ou conservados em suspenso na sociedade, no todo ou em parte, conforme determinação do quotista representando a maioria do Capital Social."*

36. Não comprovado pela fiscalização que os lucros foram distribuídos no encerramento de cada balanço, cancela-se a exigência correspondente.

37. Finalmente, a multa de ofício, quando aplicada à alíquota de 100%, deve ser reduzida para 75%, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, c/c inciso I do Ato Declaratório COSIT nº 01, de 07 de janeiro de 1997, e alínea "c" do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional.

38. Cumpre ressaltar, ainda que deve ser cancelada a exigência da TRD como juros de mora, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991, nos termos da Instrução Normativa do Senhor Secretário da Receita Federal, de nº. 32, de 09/04/1997

39. Em face do exposto, VOTO no sentido de:

a) – considerar procedente em parte as exigências fiscais do imposto de renda pessoa jurídica e contribuição social sobre o lucro, para excluir da base de cálculo do exercício de 1991 o valor de Cr\$221.000,00, devidamente comprovado;

b) – considerar improcedente a exigência do imposto de renda na fonte;



Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

- c) – reduzir a multa de ofício aplicada de 100%, nos exercícios de 1992 e 1993, para 75%; e
- d) – excluir a TRD do período de 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991.”

A empresa, em resumida síntese, sustenta em seu recurso de fls.951/977 que a 4ª Turma da DRJ em Campinas-SP, não analisou devidamente as provas por ela produzidas e, assim, o julgado não reproduziu o acerto de suas decisões.

#### **Despesas de Viagens:**

Sustenta que as provas trazidas aos autos comprovam a realização e as necessidades das despesas para as suas operações. Elas são suficientes na medida da razoabilidade do homem comum. Traz à colação pronunciamentos da Doutrina sobre a questão da prova. Diz que o próprio fisco afirma que a empresa atendeu parcialmente a comprovação das despesas, mas por um certo grau de subjetividade deixou de emprestar validade às provas trazidas pela contribuinte que devem ser revistas e reexaminadas pelo E. Conselho.

A decisão recorrida ignorou toda a comprovação com refeições, diárias de hospedagem, aluguel de veículos, passagens e outras e a indicação, na prestação de contas, das finalidades de cada viagem e as empresas visitadas. Prevaleceu a glosa ao argumento de inexistência de relatórios, de comprovação de cursos, seminários e coisas do gênero. Desconsiderou-se até mesmo a declaração de sua maior cliente.

#### **Contratação de terceiros-Microempresas:**

A recorrente diz que praticamente terceirizou os serviços de montagem industrial. E, para facilitar a execução desses serviços, procurar abrigar essas empresas num mesmo local, com redução de custos. Não possuía encarregados técnicos especializados em montagens industriais como se



Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

comprova através da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) e do Livro de Registro de Empregados, anos 1989 a 1992. Os contratos foram firmados por prazo determinado, com valores definidos e exata discriminação dos serviços a serem prestados. Farta documentação comprovando a legitimidade e validade das despesas incorridas com identidade dos beneficiários bem como os valores das operações constantes dos referidos contratos. Essas operações foram devidamente contabilizadas pelas microempresas contratadas e os valores escriturados constam de suas declarações de rendimentos. Critica a incoerência do aresto recorrido no trato referente às empresas AP S/C Ltda-ME e Yguanara S/C Ltda-ME.

**Contribuição Social sobre o Lucro Líquido:**

Afirma a recorrente, que com os mesmos argumentos apresentados em relação ao Imposto de Renda, impugna a exigência da contribuição.

**Correção pela UFIR/Taxa Selic:**

A recorrente contesta a legitimidade da adoção da Taxa Selic, afirmando que a correção deve ser feita pela UFIR. Cita precedente do STJ contrário à aplicação da referida taxa.

**Depósito Recursal Tributário:**

Insurge-se contra a exigência de depósito ou arrolamento de bens para o seguimento do recurso voluntário, citando pronunciamento da Doutrina a respeito.

Inobstante, o contribuinte arrola bens (fls. 978/984), obtendo seguimento do seu recurso (fls. 986).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

Esta Câmara através da Resolução nº 107-0.0503, de 1º/12/2004 (fls. 990/993-Vol. 03) converteu o julgamento em diligência para que a repartição fiscal adotasse as seguintes providências:

- 1 - Intimasse a empresa para que, no prazo de trinta dias, a), prestasse maiores informações sobre as viagens cujas despesas foram glosadas, indicando com maior clareza as empresas visitadas e quais as relações com elas mantidas, juntando provas de suas afirmações; b) juntasse aos autos os pedidos correspondentes a cada nota-fiscal de prestação de serviços terceirizados cujos valores foram glosados pela fiscalização ou outros documentos que comprovem os serviços prestados de que tratam as notas fiscais, tal como declaração dos clientes confirmando os serviços prestados;
- 2) - promovesse a juntada de cópia das declarações de rendimentos da empresa referentes aos anos-calendários de 1991 e 1992;
- 3) - examinasse os documentos acostados aos autos pela recorrente, prestando os esclarecimentos que fossem necessários à realização da justiça fiscal;
- 4) - desse ciência ao sujeito passivo das conclusões a que chegar o examinador dos documentos, fixando-lhe prazo de 30 (trinta) dias para que se pronunciasse sobre as conclusões da repartição fiscal, querendo.

Intimada a empresa (fls. 998/999-Vol. 04), ao apresentar os documentos de fls. 1035/2654, prestou esclarecimentos e considerações sobre a nova documentação apresentada referente aos serviços terceirizados (fls. 1051 a 2596-Docs. 27 a 1598-Vol. X) com demonstrativo específico (fls. 1035/1050-Docs. 12 a 26-Vol. IV) e), e sobre as despesas de viagem (fls. 2599 a 2645-Docs. 1579 a 2645). E ainda outros documentos sobre fornecedores citados às fls. 2 e 4, do Vol. 1, fls. 2646/2781-Docs. 1626 a 1759).

O diligenciador, examinando os documentos pertinentes à glosa efetuada pela fiscalização e mantida pela decisão recorrida sobre as empresas prestadoras de serviços, conclui que a documentação, incluindo os contratos apresentados, é muito vaga e genérica, não se prestando à comprovação pretendida,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº :: 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

faltando, inclusive, a juntada de comprovação de pagamento de diversas notas fiscais, conforme se constata pelas colunas "K" a "N", do demonstrativo e documentação anexa.

Quanto às despesas de viagem, assevera que perduram as razões de primeira instância, uma vez que da documentação apresentada na diligência não se pode identificar com clareza qualquer relação com as despesas glosadas.

A empresa, em sua manifestação de 2791 a 2803, assevera que a farta documentação apresentada comprova razoavelmente todas as despesas glosadas, tecendo considerações a respeito.

É o Relatório.





Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

## VOTO

Conselheiro - CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - Relator.

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Não há nulidades a proferir.

Segue-se a apreciação do mérito da questão.

### Prestação de serviços:

A empresa arrolou em sua planilha de fls. 1035/1050 valores que tinham sido objeto de glosa como se verifica do auto de infração (fls.7/14), além de muitos outros que dele não constaram.

Inicialmente, cabe consignar que, como consigna o diligenciador em seu relatório, a empresa juntou documentos classificados por Ordem de Serviço com indicação dos contratos celebrados com seus clientes, as notas fiscais de prestação de serviços terceirizados, bem como comprovação de diversos pagamentos, demonstrados nas colunas "K" e "N" da planilha de fls. 1035/1050, e os documentos comprobatórios.

É certo que as notas fiscais comprobatórias são um tanto genéricas na descrição das operações, o que de certa forma resulta da natureza dos serviços. No entanto, há vinculação de algumas com as ordens de serviço emanadas, e que, sob esse aspecto, com base no princípio da razoabilidade e da proporcionalidade, não devem ser liminarmente rejeitados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

A fiscalização, nesse momento, deve aprofundar a sua investigação, inclusive junto aos beneficiários dos pagamentos para obter informações e elementos que confirmem ou não a veracidade dos serviços prestados.

Segundo o julgador "a quo", "Os valores escriturados pela impugnante constam das declarações de rendimentos IRPJ das microempresas, bem como nos Livros de Registro de Prestação de Serviços, com o detalhe de que várias delas só prestaram serviços à autuada, em alguns meses dos anos-calendários vistoriados." E isso constitui o reconhecimento de uma prova a favor da recorrente.

Também é certo que não é fundamental a contratação por escrito de serviços que podem ser ajustados em cada caso concreto, figurando na nota fiscal do prestador.

O diligenciador chama a atenção para a falta de juntada de comprovação de pagamento de diversas notas fiscais, conforme se constata da mencionada planilha, o que é um fato. E nisto tem procedência a restrição oposta, na medida em que serviços prestados em 1990 a 1992 já teriam sido pagos.

No entanto, o contribuinte consignou em sua planilha inúmeros pagamentos feitos através de cheque, com indicação do banco sacado, número do cheque e seu valor, possibilitando a conferência de sua realidade e acerto por oportunidade da diligência determinada pelo Conselho.

E nenhum questionamento foi feito na oportunidade sobre os valores pagos através de bancos, razão pela qual devem ser afastados da base de cálculo do Imposto de Renda e da CSLL, conforme a planilha abaixo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

NOME DA PRESTADORA DE SERVIÇO	ANO-CALENDÁRIO DE 1990	ANO-CALENDÁRIO DE 1991	ANO-CALENDÁRIO DE 1992
BONY COM.REP. LTDA	250.000,00	172.000,00	
	220.000,00		
	270.000,00		
MICROSEL S/C LTDA-ME		350.000,00	
FERMONT S/C LTDA-ME		42.500,00	4.120.000,00
		344.430,00	5.339.552,94
		185.760,00	8.768.798,00
		163.830,00	1.087.000,00
		379.320,00	3.832.355,00
		299.040,00	1.033.375,00
		295.944,00	
		385.740,00	
		242.400,00	
MICRO FLAMA S/C LTDA	114.000,00	56.275,00	917.410,00
	84.000,00	30.100,00	554.628,00
	25.000,00	303.150,00	696.670,00
	20.000,00	49.020,00	2.216.250,00
	38.670,00	51.600,00	2.059.992,00
	54.400,00	181.890,00	865.750,00
	86.464,00	190.920,00	2.450.015,00
	29.232,00	384.225,00	1.069.643,00
	123.360,00	361.340,00	2.967.980,00
	121.800,00	292.050,00	1.268.215,00
	172.328,00	7.660,00	
	23.100,00	385.740,00	
	184.500,00	412.800,00	
		498.400,00	
		593.835,00	
		50.000,00	
		402.960,00	
		78.165,00	



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

		100.380,00	
YGUANARA S/C LTDA-ME	145.500,00	26.500,00	1.460.800,00
		108.600,00	1.533.645,00
		70.950,00	160.000,00
		178.020,00	193.840,00
		153.510,00	1.861.704,00
		26.880,00	288.000,00
		188.340,00	1.987.235,00
		71.940,00	2.788.595,00
		488.604,00	292.000,00
		12.800,00	3.336.114,00
		452.925,00	3.948.064,00
		76.086,60	390.000,00
		7.150,00	521.502,00
		121.100,00	4.419.441,00
			815.000,00
			6.747.253,00
A.P. S/C LTDA - ME			0,00
GHOTA S/C LTDA - ME		714.375,00	490.013,08
			1.354.944,00
			70.964,74
			400.000,00
			1.471.590,00
			502.385,00
			742.415,00
			80.000,00
			2.060.115,00
			1.224.348,00
			699.410,00
			2.586.127,84
			840.175,00
			191.500,00
			50.000,00
			3.553.258,00
			3.143.663,66
			8.056.698,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

			2.737.293,00
			7.463.442,00
			270.000,00
			16.612.886,00
			21.057.525,00
			60.850.000,00
			3.425.049,35
TOTAL	1.962.354,00	9.989.050,00	209.924.611,61

**Despesas de viagem:**

A empresa junta aos autos vasta documentação comprovando a realidade das viagens ao exterior e no País, mas não logrou comprovar a necessidade delas para as suas atividades operacionais.

E a glosa dessas despesas fundamentou-se exatamente na ausência dessa prova e não na inexistência das despesas, devendo, portanto, ser mantida a glosa perpetrada, com a adição do seu valor à base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.

Mas, se a glosa das despesas com viagens ocorreu sob o fundamento de falta de comprovação da necessidade para as atividades operacionais da pessoa jurídica. Não tendo sido questionada a sua efetiva existência, descabe a adição dessas despesas à base de cálculo da contribuição, por falta de fundamento legal.

Com efeito a base de cálculo da contribuição, segundo o § 1º do art. 2º da Lei nº 7.689/88, é o lucro líquido do exercício, com os ajustes previstos, na letra "c" do citado parágrafo, ajustes estes que não têm aplicação ao caso concreto.

Confira-se:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.006533/95-75  
Acórdão nº : 107-09.203

Lei nº 7.689, de 15.12.1988, DOU de 16.12.1988:

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

**Conclusão:**

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para afastar das bases de cálculo do Imposto de Renda e da CSLL as quantias de 1.962.354,00, 9.989.050,00 e de 209.924.611,61, moeda corrente da época, nos anos-calendário de 1990, 1991 e 1992, respectivamente, e de 2.012.616,47 e de 3.226.361,83, moeda corrente da época, das bases de cálculo da CSLL, nos anos-calendário de 1991 e de 1992.

Sala das Sessões – DF em 18 de outubro de 2004.

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES