



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

Processo nº 10120.017239/2008-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-000.717 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2012
Matéria Cessão de nome
Recorrente VRJ TELECOMUNICAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Rejeita-se preliminar de nulidade do lançamento quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. VALOR RECEBIDO POR ACORDO JUDICIAL. CESSÃO DE NOME.

Caracteriza omissão de receitas o montante escriturado e não declarado pela pessoa jurídica, correspondente à remuneração prevista em acordo judicial pela indenização na cessão de nome ou marca registrada no INPI a outra pessoa jurídica, por meio de acordo judicial. Inclui-se como valor tributável os honorários advocatícios de responsabilidade da autuada, mesmo quando pagos pela adquirente do nome.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo. Súmula nº 02 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

TAXA SELIC. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL.

Os juros de mora são calculados pela Taxa Selic desde abril de 1995, por força da Medida Provisória nº 1.621. Cálculo fiscal em perfeita adequação com a legislação pertinente. Súmula nº 04 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

MULTA DE OFÍCIO. CARACTERIZAÇÃO DE CONFISCO.

A multa de ofício constitui penalidade imposta como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, não se aplicando a ela o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal.

PIS. COFINS. CSLL. LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido no julgamento do lançamento principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada nos dele decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(Documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando Jose Gonçalves Bueno.

Relatório

Contra a empresa VRJ Telecomunicações e Empreendimentos Ltda., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 135/140, PIS, fls. 141/145, COFINS, fls. 146/150, e CSLL, fls. 151/155 e fls. 157/162.

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolada em 02/03/2009, em cujo arrazoado de fls. 168/184 contesta o lançamento.

Adoto o Relatório do acórdão de primeira instância de fls. 215/236:

“Segundo a descrição dos fatos da exigência principal, que remete ao Relatório Fiscal (RF) lavrado às fls. 130/134, a seguir detalhado, os autos de infração resultam de procedimento fiscal que constatou as seguintes infrações, com fato gerador em 30/09/2005:

1) OMISSÃO DE RECEITAS - Não contabilização de receita no valor de R\$ 9.681.940,80, obtida em acordo homologado

judicialmente, conforme item 2 do RF, sobre a foram lançados IRPJ, CSLL, PIS e Cofins; e

2) OUTRAS RECEITAS - Receita escriturada no valor de R\$ 24.922.865,36, conforme item 1 do RF, não acrescida à base de cálculo do lucro presumido, sobre a qual foram lançados IRPJ e CSLL.

- DO RELATÓRIO FISCAL

O RF mencionado no corpo dos autos de infração detalha que a fiscalizada, até julho de 2005, possuía o nome empresarial TIM - Telecomunicações, Instalações e Montagens Ltda. e o nome de fantasia de TIM Telecomunicações. Após julho de 2005, alterou seu nome empresarial para VRJ Telecomunicações Ltda. e o nome de fantasia para VRJ Telecomunicações.

O motivo dessa alteração deve-se ao desfecho de um litígio judicial que a fiscalizada vinha mantendo com a empresa TIM Brasil Serviços e Participações S/A, qual acusava do uso indevido do seu nome e marca "TIM", uma vez que havia registrado esse nome desde o ano de 1988, muito antes de a empresa de origem italiana vir operar no Brasil, o que se deu somente no ano de 1998.

Para por fim à lide, as partes firmaram acordo homologado judicialmente, em decorrência do qual a TIM Brasil Serviços e Participações S/A pagou à fiscalizada, a título de verba indenizatória patrimonial, o montante de € 8.640.000,00 (R\$ 24.896.419,20, pela cotação do dia da transferência), bem como € 3.360.000,00 (R\$ 9.681.940,00, pela cotação do dia da transferência) para os advogados da recorrente, a título de honorários (fls.55/59 e 75/90).

Quanto a primeira parcela, a beneficiária a contabilizou como Receitas Não Operacionais, mas não a ofereceu a tributação, uma vez que, segundo as notas explicativas constantes no Diário, tratava-se de contingências ativas, resultante de indenização pelos danos ocorridos (fls.91 a 98). Quanto à segunda parcela, não houve qualquer registro contábil.

Em síntese, a TIM-TELECOM ITALIA MOBILE, uma das maiores multinacionais do ramo de telecomunicações móvel do mundo, veio operar no Brasil em 1998, porém uma pequena empresa brasileira (a fiscalizada) era detentora do mesmo nome empresarial registrado, estando este protegido pelas leis brasileiras, fato que impediria a multinacional de usá-lo nas suas operações.

Tendo em vista a proteção do nome empresarial concedida por nosso Código Civil à empresa nacional, não restou outra opção à multinacional, para poder continuar usando no Brasil o seu nome e marca mundialmente conhecidas (TIM), a não ser fechar o acordo citado, com o fim de que a empresa brasileira trocasse o seu nome empresarial e se abstinhasse de utilizar a marca "TIM" sob qualquer forma, em troca do pagamento de €

12.000.000,00, divididos entre a empresa nacional e os seus procuradores.

Não obstante o Código Civil Brasileiro impedir a alienação do nome empresarial, o acordo fechado entre os litigantes, em sua essência, tem todas as características de venda ou cessão do nome empresarial e de todos os direitos dele decorrente, feita pela fiscalizada à outra litigante.

Para a ocorrência do fato gerador do IRPJ pouco importa a forma do negócio, a sua licitude ou não; o mais relevante a se verificar é se na operação resultou efetiva riqueza acrescentada ao patrimônio material do contribuinte. Esse princípio do non olet é adotado pelo imposto de renda, expresso na sua hipótese de incidência, traçada pelo CTN em seu art. 43.

No caso em questão, houve efetivo acréscimo de riqueza, pois a contribuinte vendeu ou cedeu um ativo intangível (seu nome empresarial e marca) que não tinha valor relevante anteriormente, tanto que não foi objeto de registro contábil, e, supervenientemente este ativo passou a ser relevante, uma vez que uma grande multinacional necessitava usar o mesmo nome e marca nas suas operações no Brasil e teve que comprar o direito de uso do nome e marca da empresa brasileira pelo montante de € 12.000.000,00.

Ainda que os valores recebidos fossem considerados indenização, como quiseram denominar os litigantes no acordo homologado judicialmente, é pacífica a posição na jurisprudência e doutrina, no sentido de que se essa verba representou efetiva riqueza acrescentada ao patrimônio do contribuinte, deverá ser considerado como ocorrido o fato gerador do imposto de renda. As indenizações isentas da incidência do tributo são aquelas estabelecidas em lei, conforme preceituado no art.176 do CTN. Entende-se também como indenização isenta aquela que representa uma reparação do prejuízo de uma pessoa (física ou jurídica), em razão da inexecução ou da deficiente execução de uma obrigação ou da violação de um direito indisponível por terceiros.

Sobre os efeitos que o recebimento de indenização pode assumir no patrimônio do beneficiado, bem como o conceito equivocado de indenização, por vezes empregado, o autor do feito transcreve trechos do voto do Ministro Teori Albino Zavascki, do STJ, no Resp nº 911.015. Ainda sobre a ocorrência da hipótese de incidência do imposto de renda sobre aquelas indenizações que representam acréscimo ao patrimônio do contribuinte, o autuante faz referência à lição de Hugo de Brito Machado, in "Regime Tributário das Indenizações", SP, Dialética, 2000, p. 108.

No entendimento da fiscalização, no caso em questão não se identificou qualquer dano efetivo material mensurável à empresa pelo uso do seu nome pela multinacional italiana. O fato fez surgir, na realidade, um ativo intangível (nome empresarial e marca) relevante na empresa, derivado da necessidade da

multinacional operar com esse nome e marca, já consolidados no mercado, levando inexoravelmente ao acordo judicial de € 12.000.000,00, sendo evidente o acréscimo de riqueza ao patrimônio ocorrido após a transação. Isto é refletido pela evolução do Patrimônio Líquido, de R\$ 274.519,29 no início de 2005, antes do acordo, para R\$ 17.661.082,07 no final de 2005, além de R\$ 5.730.428,23 distribuídos aos sócios.

Em vista do exposto, conclui o autor do feito que ocorreu o cometimento das seguintes infrações:

1) RECEITA ESCRITURADA E NÃO DECLARADA

A fiscalizada recebeu e escriturou receita não operacional tributável referente ao acordo homologado judicialmente, no montante de R\$ 24.896.419,20 (equivalente a € 8.640.000,00), porém não adicionou tal receita à base de cálculo do lucro presumido (fls.101), procedendo de igual modo em relação às receitas auferidas pela aplicação financeira do montante recebido (fls.100 e 101 e 127).

Os valores devidos foram calculados de acordo com os lançamentos contábeis (fls. 100 e 101), extratos bancários (fls. 106 e 107), acordo homologado judicialmente (fls. 75 a 90), DIPJ (fls. 64 a 73), planilha de receitas de aplicação financeira (fls. 127) e planilhas de apuração dos tributos federais (fls. 111 a 129), resultando no valor tributável de R\$ 24.922.865,36, sobre o qual foram efetuados os lançamentos de IRPJ e CSLL.

2) OMISSÃO DE RECEITA NÃO OPERACIONAL

Quanto à parcela do acordo transferida diretamente para os advogados da fiscalizada, esta não fez qualquer registro. Conforme intimação, foi identificado que os escritórios de advocacia emitiram as notas fiscais de serviço, de forma incorreta, em nome da empresa TIM Brasil Serviços e Participações Ltda., quando deveriam ter emitido em nome da TIM Telecomunicações, Instalações e Montagens Ltda. (atual VRJ Telecomunicações Empreendimentos Imobiliários Ltda.), real beneficiária dos serviços de advocacia (fls. 55 a 59).

Conforme os extratos do processo e o próprio acordo lavrado, os escritórios que receberam os R\$ 9.681.940,00 (€ 3.360.000,00) eram os procuradores legais da autora da ação (fls.74 e 79). Dessa forma, esse montante deveria ter sido contabilizado pela fiscalizada como receita não operacional tributável, e posteriormente, os valores pagos aos advogados deveriam ter sido registrados como despesa da empresa.

Os valores devidos foram calculados com base no acordo homologado judicialmente (fls.74 a 90) e comprovantes de recebimento dos valores pelos escritórios advocatícios (fls.55 a 59), deles resultando os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

-DA IMPUGNAÇÃO

- PRELIMINAR DE NULIDADE

A incerteza e a insegurança jurídica em relação à constituição via auto de infração dos supostos créditos tributários, levaram a alterações e prorrogações sucessivas do Mandado de Procedimento Fiscal, conforme demonstrado no relatório, sem qualquer justificativa ou fundamentação.

Importante ressaltar que todos os documentos da impugnante foram colocados à disposição da fiscalização e, mesmo assim, as incertezas continuaram, não havendo motivação alguma para a conduta da fiscalização no sentido da lavratura do auto de infração ora inquinado.

Assim, diante da ausência do requisito essencial da motivação dos atos administrativos, fica evidenciado que o procedimento fiscal encontra-se eivado de nulidades e, por isso mesmo, não irradiando nenhum efeito que pudesse constituir qualquer crédito a favor da Fazenda Pública Federal.

- DA RECEITA ESCRITURADA E NÃO DECLARADA

Segundo o relatório fiscal, a empresa impugnante recebeu e escriturou receita não operacional tributável referente ao acordo judicial enfocado, no valor de R\$ 8.640.000,00, equivalente a R\$ 24.896.419,20 (vinte e quatro milhões oitocentos e noventa e seis mil quatrocentos e dezenove reais e vinte centavos), sem, contudo, tê-la incluído na base de cálculo dos tributos federais. Também não teria incluído na base de cálculo dos tributos federais as receitas de aplicações financeiras.

A respeito, é necessário identificar corretamente a natureza jurídica da receita originária do acordo judicial, a partir do fato de que a impugnante ajuizou ação a fim de ser ressarcida nos danos (emergentes, morais e lucros cessantes) que lhe foram causados pelo aqui denominado grupo TIM, quando da utilização indevida da marca no País. Nestes termos, foi entabulado o acordo para recompor de forma justa o patrimônio da empresa impugnante.

Ao contrário do que alega a fiscalização, o negócio jurídico em questão jamais poderia ser tratado como mera casualidade. Ainda que a empresa VRJ (antiga TIM) fosse bem menor, obviamente, que as empresas do grupo internacional TIM, a impugnante sempre foi uma instituição organizada e preocupada em zelar pelo seu nome, pela sua identificação no mercado, desde 1988. Por isso, teve a cautela de proceder ao registro do nome TIM perante todos os órgãos de direito (Junta Comercial do Estado de Goiás e Instituto Nacional de Propriedade Industrial) muito antes de aqui vir aportar o grupo internacional TIM da Itália.

A alegação do fisco de que a contribuinte "vendeu ou cedeu um ativo intangível (seu nome empresarial e marca) que não tinha valor relevante anteriormente" é uma impropriedade técnica, pois a impugnante também atuava no ramo de telecomunicações

e teve suas atividades empresariais drasticamente abaladas pela atuação do grupo internacional homônimo TIM.

Dessa forma, não se trata aqui de venda ou cessão de ativo intangível, mas sim de recomposição patrimonial da impugnante, que se viu expulsa do mercado pela multinacional.

Ainda que os valores recebidos pela empresa impugnante fossem considerados como acréscimo de riqueza, como pretende a fiscalização, este acréscimo jamais corresponderia à totalidade da receita recebida pelo contribuinte. Da mesma forma, ainda que não seja possível mensurar com exatidão o montante dos danos provocados pela multinacional TIM, é evidente que o acordo proposto à impugnante visou reparar tais danos, recompondo o patrimônio da empresa, conforme sentença no processo judicial mencionado.

Para melhor entendimento sobre a matéria é necessária a compreensão de conceitos básicos sobre: patrimônio, dano, dano patrimonial (dividido em dano emergente e lucro cessante) e dano extra-patrimonial.

Patrimônio: Segundo o Prof. Sílvio Rodrigues (in Direito Civil, 30 Ed., São Paulo, Saraiva, 2000, v. 1, p. 111), o patrimônio constitui-se no acervo de bens do indivíduo, conversíveis em dinheiro. Os professores Rodolfo Pamplona Filho e Pablo Stolze Gagliano (in Novo Curso de Direito Civil, Ed 1, São Paulo, Saraiva, 2002, v. 1, p. 261 e 262), definem como "complexo de direitos reais e obrigacionais de uma pessoa, ficando de lado todos os outros que não têm valor pecuniário, nem podem ser cedidos, como os direitos de família e os direitos puros de personalidade. Por isso chamados direitos extra-patrimoniais".

Dano: É a lesão causada a um bem jurídico, ou seja, um prejuízo moral ou material, provocado a alguém pela deterioração, estrago ou inutilização de seus bens. Segundo Sérgio Cavalieri Filho (in Programa de Responsabilidade Civil, Ed. 4, São Paulo, Malheiros Editores, 2003, p. 90), trata-se da lesão a um bem jurídico, seja qual for sua natureza, tanto patrimonial quanto moral.

Dano Patrimonial ou Material: É aquele em que os efeitos da lesão vão recair sobre o patrimônio da vítima, ou seja, sobre bens e direitos economicamente apreciáveis (Pablo Estolze e Rodolfo Pamplona Filho, in Novo Curso de Direito Civil, Ed. 2, São Paulo Saraiva, 2004, v. 3, p. 45). A doutrinadora Maria Helena Diniz (in Curso de Direito Civil Brasileiro, v. 7, Ed. 17, São Paulo, Saraiva, 2003, v. 3, p. 61 e 62) preleciona que "o patrimônio mede-se pela diferença entre o valor do patrimônio da vítima e aquele que teria se não houvesse a lesão."

O dano patrimonial pode ainda ser dividido em Dano Emergente Lucro Cessante. O Dano Emergente compreende a diminuição patrimonial, ou seja, tudo aquilo que a vítima efetivamente perdeu. O Lucro Cessante traduz-se no que a vítima razoavelmente deixou de lucrar com a ocorrência do fato

danoso, ou seja, a frustração da expectativa de lucro, na perda de um ganho esperado.

De acordo com as definições mencionadas acima, é necessário comprovar a natureza do dano, a fim de identificar a sua natureza jurídica e atribuir a ele o tratamento tributário específico.

Importa destacar que a impugnante sempre atuou no ramo da prestação de serviços de telecomunicações adquirindo máquinas e equipamentos, mantendo quadro permanente de funcionários e estrutura necessária para firmar e cumprir contratos com empresas tomadoras dos seus serviços.

No entanto, devido ao ingresso no Brasil do grupo multinacional TIM a impugnante passou a sofrer diversos danos que acabaram inviabilizando suas atividades. A confusão causada acerca do nome TIM gerou insatisfação e desconfiança dos clientes, que rescindiram contratos com a impugnante, como p.ex. a empresa VIVO Telecomunicações, alegando problemas relacionados com a sua concorrente. Já não era mais possível contratar com empresas como Claro, OI, Brasil Telecom e outras.

Sendo assim, a impugnante, que investiu recursos na sua estrutura e vinha atuando no mercado atendendo sua exigente clientela, ficou impossibilitada de continuar suas atividades.

Dano Extra-patrimonial ou Moral: É aquele que não tem repercussão sobre o patrimônio, mesmo com a ocorrência do dano não há um decréscimo patrimonial, ou seja, é aquele que atinge um bem integrante da personalidade de uma pessoa, compreendendo as ofensas dirigidas à integridade física, intelectual ou moral de outrem, o chamado direito da personalidade.

Os professores Pablo Stolze Gagliano e Rodolfo Pamplona Filho (in Novo Curso de Direito Civil, Ed. 2, São Paulo, Saraiva, v. 3, p. 61 e 62), ensinam que: "O dano moral ou extra-patrimonial, é aquele que consiste na lesão de direitos cujo conteúdo não é pecuniário. Em outras palavras, podemos afirmar que o dano moral é aquele que lesiona a esfera personalíssima da pessoa (seus direitos da personalidade), violando, por exemplo, sua intimidade, vida privada, honra e imagem, bens jurídicos tutelados constitucionalmente".

- Da Tributação Incidente sobre Indenização por Dano Patrimonial

A reparação do dano patrimonial poderá processar-se de duas formas: a primeira é pela reparação in natura, ou seja, voltar o patrimônio ao estado que ele se encontrava antes da lesão, com a entrega de objeto do mesmo gênero e espécie em troca do deteriorado; e, a segunda, quando não for possível a reparação natural, pela indenização pecuniária.

Nos termos do art. 43, incisos I e II do CTN, o fato gerador do imposto de renda, constitui-se na renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) e proventos de quaisquer naturezas (acréscimos patrimoniais não compreendidos na definição de renda).

A questio iuris resume-se em saber se há ou não incidência do imposto de renda sobre o valor recebido pela impugnante a título de indenização.

O art. 70, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, afasta a incidência do imposto de renda sobre indenizações pagas destinadas a reparar danos patrimoniais:

"Art. 70. A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude rescisão de contrato, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento. (...)

5º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais." (grifo da impugnante).

O referido dispositivo é expresso em excluir da incidência do imposto de renda as indenizações pagas com o objetivo de reparar danos patrimoniais. A lei não menciona o que seriam os danos patrimoniais. No entanto, há interpretação da matéria pelo Conselho de Contribuintes na seguinte decisão:

IRF - PAGAMENTO DE INDENIZAÇÃO - DANO PATRIMONIAL - ARTIGO 70, § 5º, DA LEI Nº 9.430, DE 1996 - Estão isentos do imposto de renda retido na fonte os pagamentos relativos a indenizações por dano patrimonial. A isenção prevista no artigo 70, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996 não adotou a culpa como pressuposto e, conseqüentemente, não faz qualquer distinção entre culpa contratual e culpa extra-contratual. Recurso provido." (Conselho de Contribuintes, Recuso Voluntário nº 133408, Acórdão 104-19468, Quarta Câmara, Rel. Conselheiro Nelson Mallmann, Sessão de 13/08/2003). (idem).

No mesmo sentido, Hugo de Brito Machado (in Regime Tributário das Indenizações, Dialética, São Paulo, 2000, p. 174/175), amplia a interpretação afirmando o seguinte:

"Não incide imposto de renda sobre o valor da indenização pago a terceiro. Essa ausência de incidência não depende da natureza do dano a ser reparado. Qualquer espécie de dano (material, moral puro ou impuro, por ato legal ou ilegal) indenizado, o valor concretizado como ressarcimento está livre da incidência de imposto de renda (...) Se a lei não insere a "indenização", qualquer que seja o seu tipo, como renda tributável, incorrendo, portanto, foto gerador e base de cálculo, não pode o fisco exigir imposto sobre essa situação fática. Não prospera, a meu

entendimento, a alegação de que somente a lei federal pode instituir ou alterar a base de cálculo do imposto de renda, pelo que, na espécie, a lei estadual ou municipal está invadindo competência legislativa. A hipótese parece-me ser outra: é a ausência, na legislação federal, de considerar o fato gerador da indenização como renda, além de não incluir o valor como sendo base de cálculo. Aliás, mesmo que a legislação entendesse que o valor recebido por indenização é sujeito ao pagamento de imposto de renda, tinha-se que averiguar se a realidade desse tipo de relação caracteriza renda. A jurisprudência, nas situações das demissões voluntárias, afastou a pretensão do fisco em fazer incidir imposto de renda sobre as verbas pagas a tal título. Não as considerou como renda, sim como uma compensação", (grifos da impugnante).

A indenização recebida pela impugnante possui natureza compensatória, portanto, não há que se falar em acréscimo patrimonial.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ, apreciando a matéria através do Recurso Especial nº 410.347/SC, acatou o voto do relator, MM. Luiz Fux, ratificando o entendimento da não incidência do imposto de renda sobre indenizações pagas:

"Não é qualquer entrada de dinheiro nos cofres de uma pessoa (física ou jurídica) que pode ser alcançada pelo IR, mas, tão-somente, os acréscimos patrimoniais, isto é, a aquisição de disponibilidade de riqueza nova. Tudo que não tipificar ganhos durante um período, mas simples transformação de riqueza não se enquadra na área traçada pelo art. 153, III, da CF. É o caso das indenizações. Nelas, não há geração de rendas ou acréscimos patrimoniais (proventos) de qualquer espécie. Não há riquezas novas disponíveis, mas reparações, em pecúnia, por perdas de direitos. (...)

Nessa mesma linha de pensar, considera-se que os rendimentos correspondentes a indenizações reparatórias em decorrência de ato ilícito sofrido por alguém não sofrem, também, tributação do imposto de renda. Essas verbas são pagas em decorrência de prejuízos físicos ou materiais sofridos por alguém, por ato ilícito praticado por terceiros. Essas indenizações, conforme já afirmado, visam a reparação do patrimônio danificado ou destruído" (STJ, Recurso Especial nº 410.347/SC, Rei Min. Luiz Fux, DJ 17/02/2003). (Grifos da impugnante).

Ad argumentandum, caso a fiscalização não reconhecesse a natureza de parte da receita como recomposição patrimonial, mas sim, como lucros cessantes, o correto não seria adicioná-la à base de cálculo diretamente, mas sim, adicioná-la às demais receitas operacionais da empresa impugnante para posteriormente aplicar os percentuais do IRPJ e respectivo adicional, bem como da CSLL, com resultado muito inferior ao do presente auto de infração.

Assim, diante das decisões colacionadas acima, proferidas em consonância com os dispositivos legais aplicáveis ao caso,

conclui-se pela não incidência do imposto de renda sobre verbas recebidas a título de indenização para recomposição patrimonial, não havendo, portanto, acréscimo de riqueza, devendo ser julgado improcedente o lançamento objeto dos autos de infração impugnados.

- DA TRIBUTAÇÃO DA RECEITA FINANCEIRA ESCRITURADA E NÃO DECLARADA

Em relação às receitas provenientes de aplicação financeira, a impugnante pagou corretamente os impostos, considerando a retenção na fonte dos rendimentos auferidos, não havendo que se falar em crédito tributário de IRPJ e CSLL sobre os valores apontados pela fiscalização.

Na oportunidade, requer seja concedido prazo para posterior juntada dos comprovantes de pagamento dos referidos tributos.

- DA OMISSÃO DE RECEITA (HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS)

A fiscalização alega que a verba destinada a honorários advocatícios deveria ter sido contabilizada como receita não operacional da impugnante. Assim, narra às fls. 131 que e "independentemente do nome atribuído pelas partes, cabe aqui buscar a real natureza jurídica dos valores recebidos no citado acordo, a fim de obter o tratamento tributário adequado ao caso".

A fiscalização utilizou como fundamentação legal o disposto no art. 521 do RIR/99, sustentando que a receita dos honorários advocatícios seria originariamente da empresa impugnante, cuja natureza seria de ganho de capital. Posteriormente, alega ter havido omissão de receita, nos termos do art. 528 do RIR/99.

De fato, torna-se essencial a correta classificação da natureza jurídica da receita recebida pelo contribuinte a fim de aplicar o tratamento tributário adequado. No entanto, em se tratando de acordo celebrado em juízo, no âmbito de ação judicial, a classificação da natureza jurídica da receita deve ser fiel ao que restou entabulado no acordo.

A interpretação do acordo judicial firmado entre o grupo TIM e a empresa impugnante não deve ser extensiva, mas sim restritiva, sob pena de se sobrepor à coisa julgada.

No presente caso, a fiscalização tenta de todas as formas descaracterizar a natureza jurídica dos honorários advocatícios, no intuito de arrecadar mais tributos.

Relembrando os termos do acordo judicial, o grupo TIM se comprometeu a pagar a quantia de R\$ 24.896.419,20 pelos danos patrimoniais sofridos pela impugnante. Da mesma forma, o grupo TIM se obrigou ao pagamento de verba no montante de R\$ 9.681.940,00 a título de honorários advocatícios.

Ocorre que os honorários advocatícios nunca pertenceram à empresa impugnante por expressa disposição nos artigos 23 e 24 da Lei 8.906/94. Verifica-se no Instrumento Particular de Transação firmado pela impugnante o grupo TIM que a verba destinada à indenização e a verba destinada aos honorários advocatícios foram definidas em cláusulas distintas e, em relação à remuneração dos advogados, a quantia sequer circulou pela conta bancária da empresa impugnante.

Assim, quando do recebimento dos seus honorários os advogados emitiram nota fiscal de serviço, tendo destacado e recolhido todos os tributos incidentes sobre o montante recebido. Os artigos 23 e 24 da Lei 8.906/94 determinam que, mesmo em caso de acordo, os honorários advocatícios pertencem exclusivamente aos advogados:

"Art. 23. Os honorários incluídos na condenação, por arbitramento ou sucumbência, pertencem ao advogado, tendo este direito autônomo para executar a sentença nesta parte, podendo requerer que o precatório, quando necessário, seja expedido em seu favor.

Art. 24. A decisão judicial que fixar ou arbitrar honorários e o contrato escrito que o estipular são títulos executivos e constituem crédito privilegiado na falência, concordata, concurso de credores, insolvência civil e liquidação extrajudicial.

§1º A execução dos honorários pode ser promovida nos mesmos autos da ação em que tenha atuado o advogado, se assim lhe convier.

§2º, Na hipótese de falecimento ou incapacidade civil do advogado, os honorários de sucumbência, proporcionais ao trabalho realizado, são recebidos por seus sucessores ou representantes legais.

§3º É nula qualquer disposição, cláusula, regulamento ou convenção individual ou coletiva que retire do advogado o direito ao recebimento dos honorários de sucumbência.

§4º O acordo feito pelo cliente do advogado e a parte contrária, salvo aquiescência do profissional, não lhe prejudica os honorários, quer os convencionados, quer os concedidos por sentença. "(grifo da impugnante).

Portanto, o fato de ter havido acordo entre as partes litigantes, não descaracteriza a titularidade dos honorários que é garantida por expressa disposição legal.

Esta também é a interpretação majoritária do Superior Tribunal de Justiça — STJ:

"(.)2. "Havendo transação e nada tendo as partes disposto quanto às despesas, estas serão divididas igualmente." (parágrafo 20 do artigo 26 do Código de Processo Civil). "O

acordo feito pelo cliente do advogado e a parte contrária, salvo aquiescência do profissional, não lhe prejudica os honorários, quer os convencionados, quer os concedidos por sentença.” (artigo 24, parágrafo 4º, da Lei nº 8.906/94). 3. Não podendo o acordo feito entre as partes prejudicar os honorários advocatícios e, em havendo transação e nada se dispondo acerca de tanto, os honorários devem ser igualmente divididos entre as partes. Precedentes. 4. Recurso parcialmente provido.” (RESP 550.816, 6ª Turma do STJ, Rei. Min. Hamilton Carvalhido, DJ de 17/12/2004, p. 605) (grifo da impugnante).

Assim, não há que se falar em omissão de receita não operacional. Com isso, deve ser declarado nulo o auto de infração em epígrafe.

-DA MULTA

Mesmo entendendo ser improcedente a referida autuação é importante verificar ad argumentadum que a penalidade aplicada ao caso não guarda proporção com a prestação tributária, caso ela fosse devida. O efeito multiplicador do débito tributário, imposto como penalidade pelo Fisco Federal, possui caráter confiscatório e é vedado pela ordem constitucional, conforme estabelecido no art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

A multa de 75% sobre o valor arbitrado do tributo possui nítido feito confiscatório. Primeiro, porque fere os princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade, propriedade, vedação do confisco, dentre outros. Segundo, porque não cabe a aplicação cumulativa da multa com a taxa de juros SELIC.

Os tribunais superiores vêm manifestando entendimento no sentido de que as multas, a pretexto de desestimularem a reiteração de condutas infracionais, não podem atingir o direito de propriedade, cabendo ao Poder Legislativo, com base no princípio da proporcionalidade, a fixação dos limites à sua imposição. E que, havendo margem na sua dosagem, a jurisprudência, com base no mesmo princípio, tem, no entanto, admitido a intervenção da autoridade judicial.

Neste sentido o Conselho de Contribuintes já decidiu o seguinte, in verbis:

“(.) MULTA DE OFÍCIO ISOLADA DO ART. 44 DA LEI 9.430/96 - A exigência da penalidade prevista no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96 reveste-se de ilegalidade, eis que contrária aos dispositivos de legislação hierarquicamente superior, conforme posicionamento pacífico da 2ª Câmara deste Conselho. Recurso parcialmente provido.” (1º Conselho de Contribuintes, 6ª Câmara, processo nº 10820.001969/98-67, recurso nº 120451, julgado em 21/08/2001).

Invocando o § 1º do art. 145, da Constituição Federal, a impugnante ressalta que a aplicação da penalidade genérica e

não individualizada fere o princípio da capacidade contributiva, pois estipula pena pecuniária sem aferir a real condição financeira do contribuinte, bem assim, desconsidera a equivalência entre a gravidade do ato irregular e a mensuração da pena aplicável. Frisa que o princípio da capacidade econômica restringe a aplicação de tributo que supere a capacidade de pagamento do contribuinte. Do mesmo modo, a penalidade pecuniária estabelecida sem obedecer ao princípio da equidade caracteriza o comprometimento não só da renda, como da própria atividade negocial e de subsistência da impugnante.

Citando o art. 5º da Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-Lei nº 111 4.657/42), aduz que este mandamento, formulado a partir do princípio da individualização da pena, implica na conclusão de que as sanções aplicadas em razão do descumprimento de obrigações ou deveres tributários, aplicáveis por qualquer autoridade, devem conter elementos normativos que permitam a consideração de cada caso em concreto, segundo as circunstâncias fáticas e jurídicas presentes. Se isso não ocorre, há inconstitucionalidade material.

No mesmo sentido, os princípios da racionalidade ou proporcionalidade, strictu sensu, determinam que a aplicação da pena não deve ocorrer aquém ou além da conduta imputável. Trata-se de obediência aos limites de restrição e de suspensão dos direitos fundamentais, buscando proibir o excesso de pena e o arbítrio.

Assim, fiel à teoria da responsabilidade pessoal, bem como, aos princípios da racionalidade ou proporcionalidade, o Supremo Tribunal Federal já firmou entendimento no sentido de excluir a totalidade da multa aplicada pelo Fisco, quando o contribuinte age de boa fé, sem fraude e sem dolo.

Ao arbitrar o valor do imposto "devido", embasada em metodologia contrária ao direito, a SRF desconsiderou a capacidade contributiva do recorrente, ignorando seu patrimônio, seus rendimentos e suas atividades econômicas, tornando incompatível com a sua capacidade econômica e absolutamente impagável o suposto débito.

A exigência de multa além dos limites legais ou em limites que correspondam à realidade do contribuinte, conforme ficou demonstrado acima, fere o princípio da propriedade e por consequência o princípio da vedação do confisco.

- DOS JUROS

A multa tem natureza punitiva, portanto, não objetiva recompor o patrimônio danificado, pois é esta a função dos juros. A taxa SELIC aplicada é de nítida índole remuneratória, não se prestando para fixação dos juros moratórios, e muito menos para fixar juros em relação às penalidades pecuniárias em matéria tributária.

Com efeito, a taxa SELIC não tem definição legal, nem foi criada por lei para fins tributários. A aplicação e fixação da taxa SELIC para tributos federais e contribuições previdenciárias ficaria ao alvedrio exclusivo do Banco Central do Brasil - BACEN, que tem competência para atuar na área financeira, mas não para instituir ou majorar tributos e, contribuições previdenciárias.

Por outro lado, é inconstitucional a delegação de competência tributária. Ao fixar a taxa SELIC por ato unilateral da Administração, fica vergastado o princípio da indelegabilidade de competência tributária.

Aferindo a metodologia dos cálculos efetuados para a composição da taxa SELIC, percebe-se que é composta por juros e correção monetária. Na verdade, esses juros são de natureza remuneratória.

A inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC, bem como a sua natureza, exclusivamente remuneratória, vem sendo reconhecida pelos nossos tribunais como por exemplo decidiu unanimemente o STJ, 2ª Turma, Resp 215881/PR, Rel. Min. Franciulli Neto, DJU 1-E de 3.4.2000, p. 142.

1 - DO PEDIDO

Por todo o exposto, requer seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração em epígrafe para que:

a) seja reconhecida a nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal pelas sucessivas prorrogações, sem a devida motivação;

b) seja reconhecida a inexistência de acréscimo patrimonial, considerando que a receita objeto da autuação refere-se à indenização por danos emergente, destinados à recomposição patrimonial da empresa impugnante;

c) alternativamente, caso se considere que a natureza de parte da receita objeto da fiscalização refere-se a lucros cessantes, requer seja incluído o mencionado valor no cálculo do lucro presumido, para posteriormente aplicar a alíquota do IRPJ e da CSL;

d) seja concedido prazo para posterior juntada dos comprovantes de pagamento dos tributos incidentes sobre a receita operacional da empresa, bem como receita de aplicações financeiras;

e) seja reconhecida a inexistência de omissão de receita não operacional, para excluir da base de cálculo a receita de R\$ 9.681.940,00, considerando que a mesma nunca pertenceu à empresa impugnante, consoante os argumentos narrados acima;
e

f) seja reconhecida a ilegalidade na aplicação da multa e dos juros de mora (Taxa SELIC")

Em 27 de março de 2009 foi prolatado o Acórdão nº 03-30.120, da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília, fls. 215/236, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2005

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÕES.

O prazo do Mandado de Procedimento Fiscal pode ser prorrogado pela autoridade outorgante tantas vezes quantas necessárias, até a conclusão do trabalho de fiscalização.

INGRESSO DE RECURSOS. TRANSAÇÃO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL.

Os recursos ingressados na empresa, em decorrência de transação, dos quais resulte acréscimo patrimonial quantificado, submetem-se à incidência do imposto.

INDENIZAÇÃO PATRIMONIAL. ISENÇÃO.

Decorrendo a isenção de lei cuja interpretação deve ser literal, a indenização patrimonial a salvo da tributação é aquela que decorre exclusivamente da rescisão de contrato.

APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL.

A prova documental deve ser apresentada pelo sujeito passivo na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-la em outro momento processual, excepcionadas as hipóteses definidas na lei.

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. RECURSOS PRÓPRIOS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITA.

Os honorários advocatícios pagos pela parte acionada judicialmente aos advogados do sujeito passivo, impetrante da ação e beneficiário dos serviços prestados por eles, são receita deste, sendo de escrituração obrigatória o seu montante como também o valor da despesa equivalente com os advogados. O acordo particular de pagamento diretamente aos advogados, sem passar por conta do sujeito passivo, não pode ser oposto à Fazenda Nacional para fins de modificar a sujeição passiva estabelecida em lei. A falta de contabilização de receita caracteriza omissão de receitas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO DECORRENTE DO MESMO FATO.

Ao lançamento da CSLL aplica-se, no que couber, o decidido em relação ao IRPJ, formalizado a partir da mesma matéria fática.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2005

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. RECURSOS PRÓPRIOS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITA.

Os honorários advocatícios pagos pela parte acionada judicialmente aos advogados do sujeito passivo, impetrante da ação e beneficiário dos serviços prestados por eles, são; receita deste, sendo de escrituração obrigatória o seu montante como também o valor da despesa equivalente com os advogados. O acordo particular de pagamento diretamente aos advogados, sem passar por conta do sujeito passivo, não pode ser oposto à Fazenda Nacional para fins de modificar a sujeição passiva estabelecida em lei. A falta de contabilização de receita caracteriza omissão de receitas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

Ano-calendário: 2005

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. RECURSOS PRÓPRIOS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITA..

Os honorários advocatícios pagos pela parte acionada judicialmente aos advogados do sujeito passivo, impetrante da ação e beneficiário dos serviços prestados por eles, são receita deste, sendo de escrituração obrigatória o seu montante como também - o valor da despesa equivalente com os advogados. O acordo particular de pagamento diretamente aos advogados, sem passar por conta do sujeito passivo, não pode ser oposto à Fazenda Nacional para fins de modificar a sujeição passiva estabelecida em lei. A falta de contabilização de receita caracteriza omissão de receitas.

Lançamento Procedente”

Cientificada em 07 de maio de 2009, AR de fls. 245, e novamente irressignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 25 de maio de 2009, em cujo arrazoado de fls. 246/261 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, afirmando que o fato apurado não trata de venda ou cessão de ativo intangível e sim de recomposição patrimonial da recorrente, que se viu expulsa do mercado pela multinacional e que se os valores recebidos pela empresa fossem considerados como acréscimo de riqueza, como pretende a fiscalização, este acréscimo jamais corresponderia à totalidade da receita recebida pelo contribuinte.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Lósso Filho

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

As matérias em litígio dizem respeito à preliminar de nulidade do lançamento motivada pela prorrogação indevida do Mandado de Procedimento Fiscal e, no mérito, a tributação como receita não operacional do montante recebido em acordo judicial, bem como dos honorários pagos aos advogados da empresa pela TIM Itália, além da inconstitucionalidade da utilização da Taxa Selic como juros de mora e o caráter confiscatório da multa de ofício de 75%.

Incabível a preliminar de nulidade do auto de infração, argüida tendo como base irregularidades na execução do Mandado de Procedimento Fiscal, sua prorrogação por períodos sucessivos.

Este Conselho já analisou a questão de irregularidades no MPF no Acórdão 108-07.708, se manifestando no sentido de que tais incorreções não têm o condão de causar a nulidade do auto de infração. O posicionamento está firmemente fundamentado na Declaração de Voto do ilustre Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias, da qual extraio o seguinte excerto:

“Acompanhei o Senhor Relator tanto na questão preliminar quanto no mérito do recurso voluntário.

Permito-me, no entanto, aditar algumas considerações acerca da alegada nulidade do auto de infração, em razão de vícios no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, apontados pelo sujeito passivo.

É sabido que o Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte.

Objetiva o Mandado de Procedimento Fiscal assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais e que o agente fiscal indicado recebeu ordem da Administração Tributária para executar a ação fiscal.

Nesse sentido, o Senhor Secretário da Receita Federal baixou a Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, disciplinando a execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições por ela administrados.

Eis as principais diretrizes estabelecidas:

1.do MPF será dada ciência ao sujeito passivo, por ocasião do início do procedimento fiscal;

2. o MPF será emitido, caso a caso, pelas seguintes autoridades:

a) Coordenador-Geral de Fiscalização; b) Coordenador-Geral

de Administração Aduaneira; c) Superintendente da Receita Federal; d) Delegado da Receita Federal etc;

3. do MPF conterão: a) a numeração de identificação e controle, composta de dezessete dígitos; b) os dados identificadores do sujeito passivo; c) a natureza do procedimento fiscal a ser executado; d) o prazo para a realização do procedimento fiscal; e) o nome e a matrícula do AFRF responsável pela execução do mandado etc;

4. o MPF indicará, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência), podendo ser fixado o período de apuração correspondente etc;

5. o MPF (para fiscalização) terá prazo máximo de validade de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser prorrogado pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, mediante emissão de MPF Complementar;

6. o MPF se extingue pela conclusão do procedimento fiscal ou pelo decurso do prazo, sendo que, nessa segunda hipótese, na emissão de novo MPF não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do MPF extinto.

Alegou a recorrente que a fiscalização levada a efeito pela Receita Federal deixou de observar as normas emanadas da referida portaria, uma vez que: 1. do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF-F emitido em 26/07/00, com validade até 23/11/00, somente tomou ciência em 08/08/00; 2. do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar – MPF-C emitido em 22/11/00, com validade até 22/03/01, somente tomou ciência em 29/11/00; 3. do MPF-C emitido em 23/03/01, com validade até 21/07/01, somente tomou ciência em 09/04/01; e 4. do MPF-C emitido em 19/07/01, com validade até 18/08/01, somente tomou ciência em 20/07/01.

Sustenta o sujeito passivo que “admitir a continuidade do trabalho fiscalizatório, sem que seja, de imediato, dada ciência ao contribuinte, é o mesmo que aceitar a fiscalização por Agentes Fiscais sem a ordem específica, o que é vedado pela Portaria nº 1.265/99, em seu art. 2º”.

Não tem razão a recorrente.

Como já salientado, o Mandado de Procedimento Fiscal criado pelo aludido ato administrativo visa primordialmente informar ao contribuinte que o procedimento fiscal que estiver sendo executado por auditor-fiscal é de conhecimento da Administração Tributária e por ela foi autorizado.

A ciência tardia das prorrogações dos mandados de procedimento de fiscalização não trouxe qualquer insegurança para o contribuinte fiscalizado, bastando se observar a cronologia das prorrogações para se concluir que os trabalhos de fiscalização tinham o consentimento da Senhora Delegada da Receita Federal em Santo André (SP).

E mais: ainda que os MPF-C somente tivessem sido emitidos após extinto o MPF-F, por decurso de prazo, não haveria que se falar em vício ou nulidade, uma vez que a emissão do MPF-C supre a finalidade do referido ato administrativo, qual seja, a de que o agente fiscal seja autorizado a prosseguir os trabalhos de fiscalização já iniciados.

A prevalecer o entendimento do sujeito passivo, aí sim, teríamos que admitir que eventual inobservância de uma norma infra-legal (Portaria SRF nº 1265/99) teria o condão de gerar nulidades no procedimento, assim entendido o caminho para consecução do ato do lançamento, a chamada fase meramente fiscalizatória.

Ocorre que é matéria reservada à lei o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, assim entendido tanto a fase do procedimento (preparatório do ato do lançamento), quanto a fase do processo (iniciada com a impugnação do lançamento).

No âmbito federal, é o Decreto nº 70.235/72, lei em sentido material, que regula a matéria, dispondo inclusive de capítulo próprio relativo ao tema das nulidades.

Estabelece o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 as duas hipóteses de nulidades passíveis de serem declaradas pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade: I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No âmbito do procedimento, em princípio, é válido todo e qualquer ato praticado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, em exercício nas Divisões de Fiscalização e integrante de Equipe de Fiscalização, não havendo que se falar em pessoa incompetente.

Nesse sentido, reafirma a recente Medida Provisória nº 46/2002 a competência privativa do Auditor-Fiscal da Receita Federal para executar procedimentos de fiscalização, bem assim, constituir, mediante lançamento, crédito tributário em favor da União (art. 6º, I, “a” e “c”).

Assim, na hipótese de MPF-F ou MPF-C tardiamente cientificado ao contribuinte, que seja do conhecimento do Delegado da Receita Federal ou do Chefe de Divisão de Fiscalização, e que essas autoridades administrativas não tenham sequer suscitado eventual incompetência do agente fiscal, revela-se absolutamente despropositado, data venia, o entendimento, de julgador de primeiro ou de segundo grau, que vier a acolher tese no sentido da incompetência do AFRF, uma vez que própria Administração Tributária, por meio de autoridade administrativa, teria ratificado essa competência.

Nos presentes autos, frise-se também, não há que se cogitar de eventual preterição do direito de defesa do contribuinte, seja

porque por ele não suscitada, seja porque a referida ciência tardia do MPF-F ou dos MPF-C não lhe acarretou qualquer insegurança quanto à validade da fiscalização que lhe foi imposta.

Qualquer outra interpretação da comentada portaria, que não seja a teleológica, pode gerar graves prejuízos para o Erário Público e ir de encontro aos princípios constitucionais do interesse público e da justiça fiscal, além de ferir o princípio de direito de que a nulidade, salvo se absoluta, não deve ser declarada se a parte interessada não demonstrar a existência de prejuízo, uma vez que esse é da essência daquela.

Por fim, ressalto que compete exclusivamente à autoridade administrativa verificar eventual inobservância de norma de controle administrativo e promover a sua apuração imediata, mediante sindicância ou processo administrativo disciplinar, nos termos da Lei nº 8.212, de 11 de dezembro de 1990."

Pelo exposto, não se sustenta a alegação de nulidade do auto de infração motivada por vícios na execução do Mandado de Procedimento Fiscal, porque é pacífica a jurisprudência deste Conselho no sentido de que o MPF é mero instrumento de controle da administração tributária. Além de as sucessivas prorrogações do MPF estar prevista no art. 12 da Portaria RFB nº 11.371/2007.

No mérito, quanto à receita originária de acordo judicial, no montante de R\$24.896.419,20, intitulada na descrição dos fatos como receita escriturada e não declarada, vejo que se trata de ganho tributável pela legislação do Lucro Presumido.

Com efeito, o valor corresponde a verdadeira alienação do nome TIM, de sua marca, corroborado pelo registro do nome no INPI e a sua manifestação de concordância em relação a mudança da sua posse para a Telecom Itália, como comprovam o acordo de fls. 75/85 e o Termo do INPI de fls. 86/88.

Pela análise da DIPJ de fls. 64/73, constato que o capital da empresa é diminuto e sua receita bruta no terceiro trimestre de 2005 não supera a R\$20.000,00, o que leva ao entendimento que realmente o valor acima de vinte milhões de reais de pretensa indenização é desproporcional ao lucro cessante ou afronta patrimonial, se traduzindo claramente em ganho pela cessão da marca, incluído no conceito de renda do CTN.

Quanto à alegação da recorrente de que esse valor deveria ser tratado como uma verba indenizatória patrimonial, tal argumento não resiste à dicção do art. 70 da Lei nº 9.430/96, que limita esses casos exclusivamente à rescisão de contratos, o que não é o caso em questão.

Este artigo está assim redigido:

*"Art. 70. A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em **virtude rescisão de contrato**, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento. (.) (grifei).*

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais."

Melhor sorte não tem a empresa quanto à questão do pagamento dos honorários dos seus advogados pela TIM Itália, pois esse valor corresponde também a ganho, mesmo não tendo o desembolso sido feito diretamente pela autuada ele se refere à responsabilidade da VRJ para com seus advogados contratados e representa ganho tributável no regime do Lucro Presumido, não podendo o acordo efetuado entre as partes afastar a sujeição passiva da autuada.

Concordo com os fundamentos do voto vencedor do acórdão de primeira instância a respeito do assunto, do qual, por pertinente, extraio o seguinte excerto:

"Consoante Relatório Fiscal da autoridade autuante, a omissão de receitas restou caracterizada pela falta de contabilização dos honorários advocatícios recebidos pelos advogados do sujeito passivo, no valor de R\$ 9.681.940,80, em função de acordo homologado judicialmente.

A TIM - Telecomunicações, Instalações e Montagens Ltda, antiga denominação do sujeito passivo, firmou acordo com a TIM Brasil Serviços e Participações S/A, homologado judicialmente, em decorrência do qual esta pagou àquela, a título de verba indenizatória patrimonial (título constante do acordo), o montante de €8.640.000,00 (R\$ 24.896.419,20, pela cotação do dia da transferência), bem como €3.360.000,00 (R\$ 9.681.940,00, pela cotação do dia da transferência) para os advogados da recorrente, a título de honorários (fls.55/59 e 75/90).

A autoridade relatou que os escritórios de advocacia emitiram as notas fiscais de serviço, de forma incorreta, em nome da empresa TIM Brasil Serviços e Participações Ltda, quando deveriam ter emitido em nome da TIM Telecomunicações, Instalações e Montagens Ltda (atual VRJ Telecomunicações Empreendimentos Imobiliários Ltda), real beneficiária dos serviços de advocacia (fls. 55 a 59).

Ressaltou que, segundo os extratos do processo e o próprio acordo lavrado, os escritórios que receberam os R\$ 9.681.940,00 (€ 3.360.000,00) eram os procuradores legais da autora da ação (fls.74 e 79): Concluiu que esse montante deveria ter sido contabilizado pela fiscalizada como receita não operacional tributável, e posteriormente, os valores pagos aos advogados deveriam ter sido registrados como despesa da empresa.

O relator do voto vencido considerou que os honorários advocatícios terem sido pagos pelo grupo TIM diretamente aos patronos da causa transacionada, esses se constituíram em receita dos respectivos escritórios profissionais. Concluiu que não havia porque o sujeito passivo contabilizá-los como receita própria.

Permito-me discordar frontalmente deste entendimento.

É fato inconteste que os escritórios de advocacia receberam o referido montante a título de honorários advocatícios.

Vejamos o que De Plácido e Silva dispõe sobre honorários advocatícios:

HONORÁRIOS DE ADVOGADO. A prestação de serviço profissional assegura aos inscritos na Ordem o direito a honorários contratados ou, na falta de contrato, dos que forem fixados na forma da lei. Na falta de estipulação ou de acordo, os honorários serão fixados por arbitramento judicial em percentagem sobre o valor da causa.

A sentença condenará o vencido a pagar ao vencedor as despesas que antecipou e os honorários advocatícios. (.) (grifei)

Da conceituação acima verifica-se que os honorários advocatícios representam despesas do vencedor da ação, mas que são pagas pelo vencido a ele.

Em que pese na espécie ter ocorrido uma transação (acordo) anteriormente à sentença, não havendo, por conseguinte, um vencedor e um perdedor, pois ambos fizeram concessões, os honorários advocatícios permaneceram devidos, haja vista que os advogados prestaram o serviço, sendo um direito seu a remuneração pelo trabalho realizado. E esses honorários continuaram sendo devidos pelo sujeito passivo, o qual foi o beneficiário dos serviços por ele contratados com os escritórios de advocacia.

Frise-se, a TIM Brasil não possuía qualquer nexó contratual com os advogados, decorrendo sua obrigação pelo pagamento das despesas a serem efetuadas pelo sujeito passivo exclusivamente de disposição legal. A relação negocial não muda em virtude do pagamento de honorários ser incumbência da outra parte litigante.

Não há qualquer objeção legal para que o pagamento pela TIM Brasil das despesas assumidas pelo sujeito passivo fosse realizado diretamente aos advogados que prestaram os serviços a este (sujeito passivo). É mera questão de operacionalização fixada em, acordo ou convenção entre as partes, que, todavia, não pode ser oposta à Fazenda Pública para modificar definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes, 13 consoante disposição do art. 123 do CTN.

Não pode, conforme dito, o acordo efetuado ser utilizado para afastar a sujeição passiva da TIM Telecomunicações, Instalações e Montagens Ltda (atual VRJ), mediante a utilização do subterfúgio do valor dos honorários advocatícios devidos por ela serem repassados diretamente aos advogados pela TIM Brasil.

Tais valores são parte da receita do sujeito passivo recebida em função do acordo homologado judicialmente, a qual foi utilizada para quitação de uma obrigação contratual sua, ou seja, de uma despesa sua.

Trata-se de uma operação igual a qualquer outra, onde, para a obtenção de sua receita, a pessoa jurídica incorre em despesas com prestadores de serviços. Proceder como pretendido pelo contribuinte e pelo nobre julgador redator do voto vencido, seria entender ser sempre devida apenas a contabilização da receita líquida, bastando, para tanto, um acordo do contribuinte com as fontes pagadoras para que estas paguem de sua receita correspondente à despesa com os prestadores de serviços por ela contratados diretamente a estes.

Ressalte-se, também, que para fins de cálculo do IRPJ e da CSLL, se o sujeito passivo tivesse optado pela apuração com base no lucro real, tal receita seria anulada pela despesa equivalente, havendo apenas a tributação da diferença líquida que lhe coube. O resultado prático para estes tributos seria o mesmo de uma contabilização da receita pelo valor líquido, mas a falta de contabilização da receita bruta implicaria redução indevida da Cofl4s e do PIS.

Ademais, o art. 2º da Lei 2.354/54 e o art. 25 da Lei 9.249/95 determinam que a escrituração deve abranger todas as operações do contribuinte, sendo, portanto, obrigatório o registro da receita bruta e da despesa necessária para auferi-la.

Na espécie, o contribuinte optou pela tributação com base no lucro presumido.

Para esta forma de apuração, a receita aqui tratada não se sujeita à aplicação do coeficiente de presunção, sendo submetida à alíquota do imposto integralmente. Trata-se, pois, de uma opção do contribuinte que lhe é desvantajosa, mas que poderia ter sido evitada se não tivesse intencionalmente tentado afastar sua sujeição passiva. Houvesse procedido corretamente, poderia ter se beneficiado com o não pagamento do IRPJ e da CSLL sobre esta par ela da receita mediante a apuração pelo lucro real.

Então, sendo os honorários advocatícios receita do sujeito passivo, e já que esta não foi escriturada, resta considerar comprovada pela autoridade fiscal a ocorrência de omissão de receitas, sendo procedentes os lançamentos de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e Cofins dela decorrentes.”

Caso a recorrente fosse tributada pelo Lucro Real, o fato descrito, o pagamento dos advogados pela TIM, não teria efeito tributário, pois haveria o registro de receita e despesa equivalentes, sendo o fato tributariamente irrelevante. Entretanto, essa não é a sistemática de tributação pelo Lucro Presumido, que tem forma própria de tributação, com base na receita, no ganho realizado, que no caso é não operacional, não compondo o cálculo normal para a incidência de percentuais do Lucro Presumido, sendo a alíquota do imposto aplicada diretamente.

As alegações apresentadas pelo recorrente a respeito da inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora e do caráter confiscatório da multa de ofício, por ferir normas e princípios constitucionais, não podem aqui ser analisadas, porque não cabe a este Conselho discutir validade de lei.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados neste Colegiado, que, regra geral, falece competência a este Conselho Administrativo para, em caráter original, negar eficácia à lei ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102, III, da Constituição Federal, *verbis*:

“Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público.

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

(Omissis)

III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

- a) contrariar dispositivo desta Constituição;*
- b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;*
- c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição.”*

Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juízes de instâncias inferiores não são definitivas, devendo ser submetidas à revisão.

Em alguns casos, quando exista decisão definitiva da mais alta corte deste país, vejo que o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciamentos repetitivos sobre matéria com orientação final, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, por pertinente, transcrevo:

“17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.

(Omissis)

32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até

aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.”(grifo nosso)

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97, que determina o seguinte:

“As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1 - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia “ex tunc”, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial” (grifo nosso)

Este entendimento já está pacificado pelo Poder Judiciário, como se vê no julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que faz referência a precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF):

“DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN – CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA – INCONSTITUCIONALIDADE.

Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ nº 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido “(Ac. unânime da 2ª Turma do STJ – Agravo Regimental 165.452-SC – Relator Ministro Ari Pargendler – D.J.U. de 09.02.98 – in Repertório IOB de Jurisprudência nº 07/98, pág. 148 – verbete 1/12.106)

Recorro, também, ao testemunho do Prof. Hugo de Brito Machado para corroborar a tese da impossibilidade desta apreciação pelo julgador administrativo, antes do pronunciamento do STF:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional” (in “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Editora Revista dos Tribunais, págs. 302/303).

Do exposto, concluo que regra geral não cabe a este Conselho manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma, apenas quando exista decisão definitiva em matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

Vejo que foi prolatada a Súmula nº 02 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no sentido de que “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Em relação à taxa SELIC, o Supremo Tribunal Federal proferiu nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (nº 4-7 de 7.03.1991) que a aplicação de juros moratórios acima de 12% ao ano não ofende a Constituição, pois seu dispositivo que fixa a limitação ainda depende de regulamentação para ser aplicado. Assim está ementado tal julgado:

“DIREITO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE INJUNÇÃO. TAXA DE JUROS REAIS: LIMITE DE 12% AO ANO. ARTIGOS 5º, INCISO LXXI, E 192, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

1. Em face do que ficou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 4, o limite de 12% ao ano, previsto, para os juros reais, pelo § 3º do art. 192 da Constituição Federal, depende da aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o “caput” e seus incisos do mesmo dispositivo...” (STF pleno, MI 490/SP).

A Súmula nº 04 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, firmou o entendimento de que a partir de 1º de abril de 1995 os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Quanto à multa de ofício, foi perfeitamente aplicada ao fato apurado, haja vista a constatação de irregularidades tributárias, não se adequando aqui o conceito de Confisco estampado no artigo 150 da Constituição Federal, que trata desta situação apenas no caso de tributos.

Lançamentos Decorrentes:

PIS – COFINS e CSLL.

Os lançamentos do PIS, da COFINS e da CSLL, em questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal, na qual a fiscalização lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Tendo em vista a estreita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(Documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Relator

Processo nº 10120.017239/2008-71
Acórdão n.º **1202-000.717**

S1-C2T2
Fl. 293

CÓPIA