



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10735.001846/2001-15
Recurso nº. : 130.385 - *EX OFFICIO*
Matéria: : IRPJ e OUTROS – Anos: 1996 a 1999
Recorrente : 2ª TURMA - DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ
Interessada : GE CELMA S.A.
Sessão de : 17 de outubro de 2002
Acórdão nº. : 108-07.165

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – DESPESAS NÃO COMPROVADAS E/OU INEXISTENTES – ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO – CABIMENTO – A apropriação de despesas não comprovadas e/ou inexistentes afeta tanto a base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica quanto a da contribuição social sobre o lucro, uma vez que ambas as bases têm como ponto de partida o lucro líquido do período, indevidamente reduzido por valores fictícios.

CSL – COMISSÕES PAGAS A EMPRESA CONTROLADA DOMICILIADA NO EXTERIOR (BAHAMAS) – FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE REPRESENTAÇÃO COMERCIAL - Inadmissível que o serviço possa restar comprovado pela mera existência do contrato feito entre controladora e controlada, ou de anotações constantes das faturas emitidas pela controladora, sem que se obtenha efetiva prova da prestação, mormente quando a controlada, pretensa prestadora do serviço, é domiciliada no exterior.

IRPJ – CSL – PIS – COFINS – EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL – AVALIAÇÃO ESPONTÂNEA – INEXISTÊNCIA – A valoração não obrigatória dos investimentos pelo método da equivalência patrimonial, quando realizada, não pode equiparar-se a reavaliação espontânea, dada a inerente neutralidade tributária de ambos os institutos, equivalência patrimonial e reavaliação.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 2ª TURMA da DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

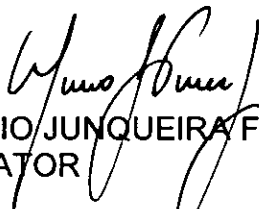
ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício, para restabelecer a tributação sobre o item "glosa de despesas de comissões", nos

Processo nº. : 10735.001846/2001-15
Acórdão nº. : 108-07.165

termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o
Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira que negou provimento ao recurso.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 FEV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TANIA KOETZ MOREIRA, HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada), MARCIA MARIA LORIA MEIRA E MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Processo nº. : 10735.001846/2001-15
Acórdão nº. : 108-07.165

Recurso nº. : 130.385
Recorrente : GE CELMA S.A.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício interposto pela colenda Segunda Turma da DRJ no Rio de Janeiro, por ter excluído da exigência original valores de IRPJ, CSL, PIS e COFINS, referentes aos anos-calendário de 1996 a 1999.

Originalmente, a exigência consubstanciava-se nas seguintes matérias que podem ser assim resumidas:

- glosa de despesas com comissões por vendas, pagas a subsidiária integral domiciliada no exterior, tendo em vista a ausência de comprovação da efetividade da prestação dos serviços;

- “superavaliação” do valor de investimentos em controladas, pela adoção do método da equivalência patrimonial sobre investimento não relevante.

- glosa de compensação de prejuízos fiscais;

A primeira das exigências foi enquadrada pelos autuantes, para o IRPJ, nos artigos 193, 195, incisos I e II, 197, parágrafo único e 242, todos do RIR/94. Para a CSL, o embasamento restou no artigo 2º da Lei 7.689/88, bem como no artigo 57 da Lei 8.981/95.

Já a denominada “superavaliação” foi enquadrada nos artigos 195, incisos I e II, 197, parágrafo único, 328, 329, 330, 332 e 382, todos do RIR/94. Quanto à CSL, repetiu-se o mesmo fundamento supracitado.

Processo nº. : 10735.001846/2001-15
Acórdão nº. : 108-07.165

Para as contribuições PIS e COFINS, o enquadramento está nos artigos 2º e 3º da Lei 9.718/98, tendo exigência tão-somente em 1999.

Apreciando a demanda, a colenda Turma recorrente afastou, quanto à glosa das comissões por vendas, a exigência referente à CSL, tão-somente. Já no tocante à reavaliação espontânea, cancelou as exigências de todos os tributos.

Para a primeira das questões seu fundamento foi de que, muito embora entendesse confirmada a ausência de comprovação da efetividade dos serviços, a indedutibilidade no âmbito do IRPJ não traz imediata consequência para a CSL, pois esta tem base de cálculo distinta do primeiro, com adições e exclusões específicas.

Para a reavaliação espontânea, afirmou não haver segurança na documentação acostada aos autos que possibilitasse a manutenção do feito fiscal, não se conseguindo sequer vislumbrar tratar-se o lançamento contábil de adoção do método da equivalência patrimonial. Por falta de tipicidade, cancelou a exigência.

Daí o presente recurso de ofício.

É o Relatório.



Processo nº. : 10735.001846/2001-15
Acórdão nº. : 108-07.165

VOTO

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator

O recurso está acima do valor de alçada, pois superior a R\$ 500.000,00. Dele conheço.

A matéria referente à glosa de comissões foi afastada apenas com referência à CSL, motivado o cancelamento na independência dos critérios de adição, exclusão e dedutibilidade no IRPJ e na CSL.

Ocorre que tal independência só acontece quando se trata de “norma restritiva de dedutibilidade”, limitativa da redução do lucro real. Assim, caso haja uma restrição para a integral dedução de uma despesa de propaganda, por exemplo, para fins de determinação do lucro real, é certo que tal limitação fica restrita ao IRPJ, não tendo consequências jurídicas no campo da CSL.

Não é o caso em tela. Aqui temos uma questão referente à própria efetividade da prestação dos serviços. Tanto no campo do IRPJ, quanto no da CSL, as despesas devem restar comprovadas, indicando tratar-se de encargo redutor do lucro líquido, e não qualquer outro pagamento, o qual pode representar mera transferência patrimonial. Se não se pode comprovar a natureza dos dispêndios, por absoluta falta de demonstração da efetividade dos pretensos serviços prestados, como permitir a redução da base tanto do imposto quanto da contribuição?

A egrégia CSRF, no Acórdão CSRF/01-03.331, de 17 de abril de 2001, assim decidiu:



Processo nº. : 10735.001846/2001-15
Acórdão nº. : 108-07.165

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – DESPESAS NÃO COMPROVADAS E/OU INEXISTENTES – ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO – CABIMENTO – A apropriação de despesas não comprovadas e/ou inexistentes afeta tanto a base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica quanto a da contribuição social sobre o lucro, uma vez que ambas as bases têm como ponto de partida o lucro líquido do período, indevidamente reduzido por valores fictícios."

Sendo assim, deve-se aqui também perquirir quanto à inexistência do serviço, para, solucionada esta questão, aplicar seu resultado tanto para o IRPJ, mérito do recurso voluntário interposto pelo contribuinte, quanto para a CSL, mérito deste recurso *ex officio*.

Pela análise da documentação acostada aos autos, depreende-se que, postas de lado questões de cunho formal quanto à falta de registros e tradução dos contratos, o cerne da questão está no fato de que não há nos autos elementos concretos da efetiva prestação dos serviços. O que há são contratos e faturas indicativas da pretensa relação comercial entre a controladora e controlada, documentos feitos por quem detinha controle em ambas as empresas, portanto *interna corporis*, dos quais não se extrai como foi realizado o serviço pela controlada.

Bem destacou o Fisco que os contratos requeriam da prestadora de serviços, dentre outras obrigações, que a mesma:

- promovesse a venda de serviços da recorrente na América do Norte, América Central, e América do Sul;

- monitorasse os processos de negociação e agisse como mediadora das comunicações entre as partes;



Processo nº. : 10735.001846/2001-15
Acórdão nº. : 108-07.165

- desempenhasse papel ativo nas negociações;

- mantivesse instalações, pessoal, infra-estrutura para promover adequadamente a venda de serviços.

Tudo o acima destacado vem ao mundo através de correspondências, contratos de trabalho, apresentação de propostas, pagamento de despesas diversas, passagens aéreas, contas telefônicas, etc.

O seguinte excerto do voto condutor do aresto recorrido merece destaque, ao se referir ao IRPJ, por bem sintetizar a questão, *verbis*:

“Mas entendo que a questão maior não é a tradução e o registro do contrato, pois poder-se-ia argumentar que para contratar a intermediação de serviços não precisa de contrato escrito, poderia ser verbal. A maior questão tributária é a dedutibilidade da despesa. Para ser dedutível não basta contratar e pagar, precisa ser comprovada a efetiva prestação do serviço de intermediação. Pelo que é pago (ou vai ser pago) deve corresponder a uma contrapartida de serviço realizado. A comprovação pode ser feita, como por exemplo, pela apresentação de correspondências entre o contratante e o contratado, como também entre o contratado e aquele a quem é oferecido o serviço. É indispensável a efetiva participação do contratado na intermediação.”

Por esses motivos, nesta questão voto por dar provimento ao recurso *ex officio*, restabelecendo a exigência da CSL sobre a glosa de comissões por vendas.

A segunda matéria é referente à adoção do método da equivalência patrimonial em investimento não relevante.

Processo nº. : 10735.001846/2001-15
Acórdão nº. : 108-07.165

Apesar de discordar dos fundamentos adotados pela colenda Turma recorrida, *data venia*, para cancelamento das exigências decorrentes da falta de tipicidade na autuação, tenho me posicionado por considerar inadequado o enquadramento, como reavaliação espontânea, de casos como o presente .

É certo que o registro a maior do investimento pode gerar, no futuro, uma redução indevida de ganho de capital. Todavia, também é certo que ao Fisco caberá glosar o custo indevido adotado quando da realização do investimento, no período-base apropriado.

O registro antecipado, decorrente da adoção do método da equivalência patrimonial, não é fato suficiente a gerar renda, portanto não significa um acréscimo patrimonial passível de tributação, muito menos para efeito de tributação pelo tributos sobre receita, PIS e COFINS, à luz da Lei 9.718/99, pois não constituem ingresso de riqueza nova.

Por essas razões é que no Acórdão 108-04.384/97, em que fui designado para redigir o voto da maioria, assim consignei:

“ Pedi vista em mesa dos autos por perceber tratar-se de matéria análoga àquela já por mim relatada, por ocasião do julgamento do recurso 108216.

Naquela oportunidade, consignei meu entendimento de que por força do disposto no artigo 327 do RIR/80, em confronto com a imposição de determinação do valor dos investimentos relevantes em coligadas e controladas pelo método da equivalência patrimonial, caso este não fosse obedecido pelo contribuinte obrigado a fazê-lo, qualquer

Processo nº. : 10735.001846/2001-15
Acórdão nº. : 108-07.165

incremento do investimento teria tratamento de reavaliação espontânea.

Na verdade, naquele caso, deixara de proceder a contribuinte a valoração pelo patrimônio líquido, no ato da conferência em quotas de participação no capital de empresa controlada, fato que deixou sem registro o deságio verificado. Vale ressaltar, entretanto, que por força do artigo 248 da Lei de Sociedades Anônimas, é obrigatório o registro dos valores do investimento pelo método da equivalência patrimonial.

Verifico oportunidade ímpar para traçar linha divisória entre os dois processos e demonstrar meu entendimento sobre o tema.

A principal diferença reside no fato de que, neste agora, não era obrigatório à contribuinte a utilização do método de equivalência patrimonial. Não se tratava de investimento sujeito a tal valoração, por não ser a investida controlada ou coligada.

Poder-se-ia então identificar efeitos tributários quando, mesmo desobrigado, venha a contribuinte a valer-se do método já destacado?

Entendo que não.

Na interpretação dos institutos da equivalência patrimonial e da própria reavaliação, deve-se levar sempre em consideração que os mesmos são, em princípio, neutros tributariamente, e permitem tão-somente a melhor expressão monetária do patrimônio da empresa. A tributação de eventuais

Processo nº. : 10735.001846/2001-15
Acórdão nº. : 108-07.165

situações de procedimentos incorretos é salvaguarda legislativa para inviabilizar a deturpação da base de cálculo do tributo, como nos casos clássicos de inobservância das regras do artigo 8º da Lei das S.A.

Assim, não se pode interpretar como ato de reavaliação espontânea tributável a simples opção pela contribuinte de método de avaliação de investimento, quando não obrigado a fazê-lo. Seu ato em nada se assemelha à intenção de reavaliar, que seria obviamente precedida de laudos e outros requisitos legais.

Por outro lado, deriva do próprio princípio de neutralidade do instituto da equivalência patrimonial a certeza de que no exercício em foco não houve qualquer impacto negativo na apuração da base de cálculo do tributo. No máximo, poder-se-ia antever, em casos de alienação futura do investimento, a utilização de custo apropriado a maior, e desde que na época oportuna, não fizesse a contribuinte os ajustes de reversão devidos.

A jurisprudência da sempre Egrégia Primeira Câmara tem-se firmado neste mesmo sentido, inclusive com abrangência maior, conforme se deduz dos seguintes recentes julgados:

"IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA – AVALIAÇÃO DE INVESTIMENTO – MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL – Não existe previsão legal para que seja equiparada à reavaliação de bens a avaliação de investimentos pelo método da equivalência patrimonial, ao invés do método de custo corrigido. Adotar tal procedimento configura dar tratamento diferenciado a hipóteses iguais (avaliação



Processo nº. : 10735.001846/2001-15
Acórdão nº. : 108-07.165

de investimentos sejam relevantes ou não relevantes), o que não se afigura consentâneo com a legislação do imposto de renda e com os princípios constitucionais vigentes.” (Acórdão 101-90.675/97).

“REAVALIAÇÃO ESPONTÂNEA – O Direito Tributário assenta-se nos princípios da legalidade e da tipicidade fechada, não podendo o intérprete, ao seu talante, considerar reavaliação espontânea a ausência de equivalência patrimonial ou sua feitura de maneira insuficiente, mesmo porque o valor majorado do investimento gera correção monetária credora a maior que foi submetida ao crivo do tributo, constituindo-se, assim, em reserva livre de tributação.” (Acórdão 101-91.022/97).

Na esteira destes julgados e dos argumentos acima, fulcrados na inerente neutralidade tributária dos institutos da reavaliação e da equivalência patrimonial, que deve nortear o intérprete, peço vênias ao Conselheiro Relator para conhecer do recurso e dar-lhe provimento.”

Assim, pelas conclusões, acompanho o decidido pela Turma recorrida nesta matéria.

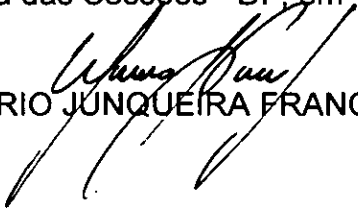
Ex positis, voto por conhecer do recurso de ofício, para no mérito dar-lhe parcial provimento, restabelecendo a exigência de CSL sobre a glosa de despesas de comissões sobre vendas, devendo ajustar-se também o saldo de bases negativas de CSL de acordo com o agora decidido.

É como voto.



Processo nº. : 10735.001846/2001-15
Acórdão nº. : 108-07.165

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2002.


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR

