



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 10768.027889/98-87
Recurso nº : 140.143
Matéria : IRPJ E OUTRO - Ex.: 1995
Recorrente : TRANSGAMA TRANSPORTES S/A (IMPORTADORA PELA SHELL
BRASIL LTDA.)
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 26 JANEIRO DE 2005
Acórdão nº : 107-07.901

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - RESSARCIMENTO A EMPRESA LIGADA DE DISPÊNDIOS COM FUNCIONÁRIOS DESTA COLOCADOS À DISPOSIÇÃO DAQUELA - DEDUTIBILIDADE - ANO-CALENDÁRIO DE 1994 - Só a inexistência de contrato escrito não é suficiente para justificar a glosa dos dispêndios com o reembolso, via Nota Fiscal, de serviços administrativos prestados por empregados de outra empresa do grupo, quando os elementos carreados aos autos convencem o julgador da efetividade das operações.

IRPJ - RECUPERAÇÃO DE CUSTOS - COMPENSAÇÃO POR ORDEM JUDICIAL - ANO-CALENDÁRIO DE 1994 - O caráter de precariedade do provimento judicial que permitiu a compensação de contribuições pagas indevidamente ou a maior desaparece, para fins de recuperação de custos, quando o contribuinte efetua a compensação dos créditos com débitos de outros tributos e contribuições. Entretanto, não pode prevalecer o lançamento que não observa o aspecto temporal de ocorrência do fato gerador.

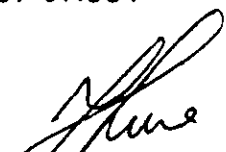
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSGAMA TRANSPORTES S/A (IMPORTADORA PELA SHELL BRASIL LTDA.).

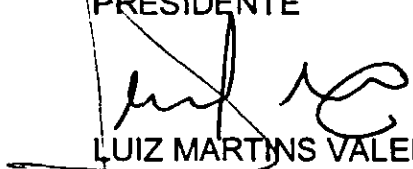
ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, para excluir a glosa de despesas de prestação de serviço e, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, para excluir a exigência relativa a falta de adição ao lucro líquido. Vencidos os Conselheiros Neicyr de Almeida e Marcos Vinicius Neder de Lima, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10768.027889/98-87
Acórdão nº : 107-07.901


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, HUGO CORREIA SOTERO e GILENO GURJÃO BARRETO (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10768.027889/98-87

Acórdão nº : 107-07.901

Recurso nº : 140.143

Recorrente : TRANSGAMA TRANSPORTES S/A (IMPORTADORA PELA SHELL BRASIL LTDA.)

RELATÓRIO

Foi lavrado Auto de Infração contra TRANSGAMA TRANSPORTES S/A (IMPORTADORA PELA SHELL BRASIL LTDA.), devidamente qualificada nos autos, referente ao ano-calendário de 1994, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e PIS/Repique.

De acordo com o Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 125 e 126, foram apuradas, pela autoridade fiscal, as infrações abaixo relacionadas:

1) Glosa de Despesas Operacionais e encargos não necessários:

Falta de comprovação, por de documentação hábil, da efetiva realização dos serviços faturados pela SHELL, durante o ano-calendário de 1994, tendo a autuada apresentado apenas Notas Fiscais-Faturas dos pagamentos realizados.

Registrou o Fisco que, em resposta a intimação (fls. 62), o contribuinte alegou referir-se tais pagamentos a repasse dos salários de funcionários da SHELL, que trabalharam na TRANSGAMA (folhas de pagamento em anexo – fls. 63 a 120), porém não apresentou Contrato de Prestação de Serviços ou outro documento similar que caracterizasse a efetiva prestação destes serviços.

Contudo, a autoridade fiscal considerou os valores pagos a SHELL como despesas não necessárias, lavrando assim o auto correspondente com o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10768.027889/98-87
Acórdão nº : 107-07.901

seguinte enquadramento legal: Art. 195, I, 197 e parágrafo único, 242, 243 do RIR/1994.

2) Adições não computadas na apuração do Lucro Real:

Relatou o fisco que a autuada apurou créditos decorrentes de pagamentos indevidos ou a maior de PIS/Pasep em períodos anteriores, tendo utilizado referidos créditos como compensação sem que, intimada, comprovasse a reversão das despesas.

Na resposta à intimação a autuada reconheceu a não apropriação ao resultado dos valores compensados, tendo se limitado a declarar que tal fato não causou prejuízo ao fisco em virtude da existência de prejuízos fiscais compensáveis à época, como mostra o demonstrativo de fls. 62. Enquadramento legal Art. 193, 195, II, 197, parágrafo único do RIR/1994.

Das exigências suplementares de IRPJ resultou, por decorrência, exigência do PIS/REPIQUE.

Por fim, baseado no Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, foi aplicada a multa de ofício de 75 %.

Não se conformando com as exigências a autuada, apresentou impugnação, alegando em resumo que:

1) Glosa de Despesas Operacionais e encargos não necessários

Após discorrer acerca do conceito de contrato verbal e escrito, citando, inclusive doutrina, afirmou que havia, embora sem contrato escrito, consentimento mútuo e válido entre ela e a SHELL, consistente em:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10768.027889/98-87
Acórdão nº : 107-07.901

(a) disponibilização dos profissionais que compunham o quadro funcional da SHELL para que efetivamente trabalhassem na interessada em suas atividades essenciais e em cumprimento de seu objeto social;

(b) aceitação de tais profissionais, com sua alocação em diversas funções essenciais e inerentes a seu objeto social, com a designação destes para representá-la legalmente;

(c) emissão das notas fiscais-fatura pela SHELL, com o propósito de cobrar da interessada os custos incorridos com a contratação dos profissionais a essa cedidos; e

(d) pagamento pela interessada à SHELL dos valores registrados nas notas fiscais-faturas

Apresentou documentação com vistas a comprovar que os empregados da SHELL lhes prestavam serviços, incluindo demonstrativos dos cargos e funções de cada um, procurações com outorga de poderes, formulários de avaliação e alterações funcionais, fichas cadastrais de plano de saúde, entre outros.

Afirmou também, que as despesas glosadas são nitidamente necessárias, visto que, a recorrente era a única empresa beneficiada pelo trabalho daqueles profissionais.

Citou julgados, e pediu a oitiva de testemunhas e a realização de diligências para comprovação através de perícias, oferecendo, em sua defesa, seus quesitos.

2) Adições não computadas na apuração do Lucro Real



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10768.027889/98-87
Acórdão nº : 107-07.901

Por ter obtido uma liminar na justiça, ficou autorizada compensar provisoriamente valores pagos a maior com os subseqüentes, por isso alega que não efetuou as compensações deliberadamente.

Alegou, ainda, que não ocorreu a extinção da obrigação tributária decorrente dos valores a pagar, liminarmente compensados com os valores já pagos. A compensação provisória, *sub judice*, apenas suspendeu a exigibilidade da obrigação tributária, até a decisão no processo principal, asseverou.

Decidindo o litígio instaurado com a impugnação acordaram os membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ pela procedência das exigências, cujas razões de decidir foram sintetizadas na seguinte ementa:

"PEDIDO DE OITIVA DE TESTEMUNHAS, DILIGÊNCIA E PERÍCIA. Indeferidos tais pedidos, tendo em vista a falta de previsão no Processo Administrativo Fiscal para a oitiva de testemunhas, bem como a perícia e a diligência solicitadas serem prescindíveis e desnecessárias para a análise do mérito relativamente à autuação.

DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. ÔNUS DA PROVA. Compete ao contribuinte o ônus da prova da dedutibilidade das despesas que importem redução do crédito tributário condicionadas à sua efetiva realização, necessidade, normalidade e usualidade.

Lançamento Procedente"

Após indeferirem os pedidos de oitiva de testemunhas e realização de perícia, sustentaram os julgadores que:

1) Quanto a Glosa de Despesas Operacionais e encargos não necessários, a autuada não teria comprovado a relação entre as notas fiscais-faturas que embasaram a dedução das despesas e os serviços prestados pelos funcionários



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10768.027889/98-87
Acórdão nº : 107-07.901

da Shell, motivo pelo qual essas despesas não poderiam ser consideradas como operacionais para fins de dedutibilidade do IRPJ;

2) Quanto às adições não computadas na apuração do Lucro Real, os valores compensados deveriam ter sido contabilizados como recuperação de despesas, e consequentemente tributados, independente de a decisão judicial que amparou a compensação não ter transitado em julgado.

Cientificada da Decisão em 08.03.2004, ARF de fls. 460, a autuada recorre a este Colegiado em 07.04.2004, petição de fls. 462 a 476.

Às fls. 609 há despacho da autoridade preparadora confirmando a regularidade no arrolamento de bens, necessário ao seguimento do recurso.

Em seu recurso, quanto a glosa de despesas operacionais, a Recorrente apenas reforça o que já fora combatido em sua impugnação, discorrendo longamente sobre a natureza das despesas operacionais, citando doutrina e decisões deste Conselho.

Quanto a exigência de adições não computadas na apuração do Lucro Real, a recorrente insiste no argumento que, como no caso concreto a decisão liminar que autorizou a compensação dos valores recolhidos a maior a título de PIS ainda não transitou em julgado, não há que se falar em contabilização desses valores como recuperação de despesas, uma vez que eles somente poderão ser considerados receita tributável quando a referida decisão se tornar definitiva.

Para a recorrente, ante a ausência de definitividade dos valores compensados a título de PIS, mostra-se indevida a exigência fiscal de tributação desses valores.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10768.027889/98-87
Acórdão nº : 107-07.901

VOTO

Conselheiro - LUIZ MARTINS VALERO, Relator

A glosa dos valores pagos à SHELL do Brasil S/A, embora titulada no Auto de Infração como *encargo não necessário*, foi motivada pela falta de comprovação da *efetiva prestação dos serviços*, consoante Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 125.

Em outras palavras, deixando de lado a impropriedade da titulação da glosa, o fisco reconhece o desembolso, mas diz que a empresa não comprova a causa.

A Turma Julgadora de primeiro grau, acompanhando à unanimidade a Relatora, após discorrer sobre a teoria das despesas operacionais dedutíveis fundamentou a manutenção da glosa também na *falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços*.

Para afastar equívocos conceituais relacionados à glosa de despesas operacionais e bem posicionar o litígio é preciso traçar o seguinte itinerário cujo percurso se impõe quando o fisco questiona a escrituração de valores redutores da base de cálculo do imposto de renda:

Como regra geral (art. 242 do RIR/94, atual art. 299 do RIR/99) as despesas operacionais só podem reduzir a base de cálculo do imposto quando, efetivamente pagas ou incorridas, forem necessárias ao desenvolvimento das transações ou operações da empresa, visando a obtenção de receitas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10768.027889/98-87
Acórdão nº : 107-07.901

A necessidade é avaliada a partir do conhecimento da fiscalização sobre as transações, operações ou atividades da empresa à vista das práticas usuais ou normais no tipo de negócio desenvolvido.

Ora, para fazer tal avaliação é imprescindível que ao fisco sejam apresentados os comprovantes hábeis a lastrear a contabilização do dispêndio.

Disso pode decorrer a apresentação de documento inábil, vale dizer que não se presta a comprovar o tipo de operação contabilizada. Se inábil o documento, e em sendo impossível ao fisco avaliar as condições gerais de dedutibilidade antes transcritas, a despesa é indedutível de plano.

Apresentado documento hábil, nota fiscal por exemplo e não colocada em dúvida a efetiva existência do dispêndio (não se trata de "nota fria" ou "nota de favor") é do fisco o dever de provar a indedutibilidade e, para tanto, pode solicitar à fiscalizada outros elementos para esse fim (tratando-se de prestação de serviços: contratos, relatórios, etc.), sem que fique desobrigado de empreender investigações necessárias à impugnação da despesa.

Ora, no caso em exame a fiscalização não acusou de inábeis os documentos apresentados. Ante a ausência de *"contrato de prestação de serviços ou outro documento similar"*, questionou a efetividade da prestação do serviço. Enveredou por outro campo que não o da indedutibilidade da despesa.

Estaria então o documento tingido de inidoneidade? Ou seja, houve o dispêndio, mas não em decorrência do que ele descreve?.

Se não existiu a contraprestação a infração não seria de indedutibilidade dos gastos, mas redução indevida e escusa do lucro líquido do período. Provar isso era dever do fisco.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10768.027889/98-87
Acórdão nº : 107-07.901

Para suprir a falta de contrato escrito solicitado pelo fisco a fiscalizada anexou folhas de pagamento e outros documentos que mostram que funcionários da SHELL prestavam serviços à fiscalizada, empresa do mesmo grupo.

Esta Câmara tem admitido o rateio de despesas comuns entre empresas ligadas, veja:

Órgão: 1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara 1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 107-06966 em 26.02.2003

IRPJ - RATEIO DE CUSTOS - GLOSA - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO. Provado, pelos elementos constantes da escrituração mercantil, que a recorrente contabilizara despesas recebidas em rateio de sua controladora, pratica hoje usual no mercado, caberia à fiscalização provar a inexistência ou a não dedutibilidade das despesas que assumira, não simplesmente ter promovido a sua glosa.

ACÓRDÃO 107-06780 Órgão: 1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara 1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 107-06780 em 18.09.2002

IRPJ - RATEIO DE DESPESAS - EMPRESAS DO MESMO GRUPO. Comprovado que a empresa utilizava estrutura de coligada para realização de serviços, é de se acolher como operacional as despesas que lhe competirem por rateio, não incidindo nenhum tributo sobre as despesas objeto desse rateio que satisfaçam os pressupostos gerais de dedutibilidade contidos na legislação tributária.

Da forma como capitulada, esta exigência não pode prevalecer.

Passemos à análise da infração "2" - não contabilização como receita dos tributos recuperados por compensação.

A recorrente apurou créditos decorrentes de pagamentos indevidos ou a maior de PIS/Pasep em períodos anteriores a janeiro de 1994, tendo utilizado referidos créditos como compensação de débitos de tributos e contribuições, apoiado em medida judicial ainda em andamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10768.027889/98-87
Acórdão nº : 107-07.901

Entende o fisco que a empresa deveria ter contabilizado como receita o valor recuperado, já em janeiro de 1994, quando iniciou a compensação do montante equivalente a 1.195.202,46 UFIR. Em resposta à intimação a autuada reconheceu a não reversão dos valores. Limitou-se a alegar prejuízos fiscais a compensar.

Na impugnação e agora no recurso a autuada desiste de sustentar a existência de prejuízo a compensar para se fixar na tese da correção do seu procedimento à vista da precariedade da proteção judicial que amparou a compensação.

Citou o Ato Declaratório SRF nº 25/2003, assim redigido:

“Art. 1º Os valores restituídos a título de tributo pago indevidamente serão tributados pelo Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), se, em períodos anteriores, tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Art. 2º Não há incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente.

Art. 3º Os juros incidentes sobre o indébito tributário recuperado é receita nova e, sobre ela, incidem o IRPJ, a CSLL, a Cofins e a Contribuição para o PIS/Pasep.

Art. 4º No caso de reconhecimento das receitas pelo regime de caixa, o indébito e os juros passam a ser receita tributável do IRPJ e da CSLL no momento do pagamento do precatório.

Art. 5º Pelo regime de competência, o indébito passa a ser receita tributável do IRPJ e da CSLL no trânsito em julgado da sentença judicial que já define o valor a ser restituído.

§ 1º No caso de a sentença condenatória não definir o valor a ser restituído, o indébito passa a ser receita tributável pelo IRPJ e pela CSLL:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10768.027889/98-87
Acórdão nº : 107-07.901

I - na data do trânsito em julgado da sentença que julgar os embargos à execução, fundamentados no excesso de execução (art. 741, inciso V, do CPC); ou

II - na data da expedição do precatório, quando a Fazenda Pública deixar de oferecer embargos à execução.

§ 2º A receita decorrente dos juros de mora devidos sobre o indébito deve compor as bases tributáveis do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, observado o seguinte:

I - se a sentença que julgar a ação de repetição de indébito já definir o valor a ser restituído, é, no seu trânsito em julgado, que passam a ser receita tributável os juros de mora incorridos até aquela data e, a partir dali, os juros incorridos em cada mês deverão ser reconhecidos pelo regime de competência como receita tributável do respectivo mês;

II - se a sentença que julgar a ação de repetição de indébito não definir o valor a ser restituído, é, no trânsito em julgado da sentença dos embargos à execução fundamentados em excesso de execução (art. 741, inciso V, do Código de Processo Civil), que passam a ser receita tributável os juros de mora incorridos até aquela data e, a partir dali, os juros incorridos em cada mês deverão ser reconhecidos pelo regime de competência como receita tributável do respectivo mês;

III - se a sentença que julgar a ação de repetição de indébito não definir o valor a ser restituído e a Fazenda Pública não apresentar embargos à execução, os juros de mora sobre o indébito passam a ser receita tributável na data da expedição do precatório."

O Ato Declaratório trazido à colação se refere especificamente à restituição do indébito e não à sua compensação antes do trânsito em julgado da ação judicial.

Deveras, o ato foi editado sob a égide do art. 170-A do Código tributário Nacional, na redação que lhe foi dada pela Lei Complementar nº 104/2001, que proibiu a restituição ou a compensação de tributos e contribuições antes do trânsito em julgado da sentença judicial que reconheça direito creditório:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10768.027889/98-87
Acórdão nº : 107-07.901

"Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial."

Quando da compensação efetuada pela recorrente não havia vedação específica.

Por isso, a matéria deve ser tratada tendo em mente o cenário anterior à referida Lei Complementar nº 104/2001.

Em artigo publicado no nº 47 da Revista Dialética de Direito Tributário, o tributarista José Antonio Minatel, antes da existência de regra específica regulando o tema, já concluía que a investigação dos efeitos anteriormente provocados, quando do registro do encargo previsto na regra original de incidência do tributo objeto da restituição ou da compensação, é que determinaria o tratamento fiscal a ser dado a questão.

No caso em exame, os valores tidos como indevidamente pagos ou pagos a maior reduziram o imposto de renda a pagar nos períodos de ocorrência dos fatos geradores. Logo, recuperados, devem anular aquela despesa que afinal restou indevida pela via da contabilização dos valores recuperados como receita tributável.

Restaria analisar o momento em que deve-se dar a tributação pelo IRPJ dos valores recuperados.

Analisando esse ponto, no artigo antes mencionado, após longas e pertinentes considerações, José Antonio Minatel conclui:

"..quando tributáveis, o momento adequado para inclusão na base de cálculo tem a ver com a disponibilidade e realização do direito, que só se materializa quando da efetiva compensação ou restituição e não com o simples registro escritural dos créditos apurados."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10768.027889/98-87
Acórdão nº : 107-07.901

Nada mais lógico, ao efetuar a compensação o contribuinte está reconhecendo que a quantia já está disponível.

No presente caso, a tarefa fica facilitada pois, como afirma o próprio contribuinte em seu recurso, vem compensando o indébito desde janeiro de 1994.

O caráter precário de reconhecimento do crédito pela justiça é ultrapassado pelo próprio contribuinte quando utiliza os valores na compensação de débitos.

Não é o fisco que está atribuindo caráter de receita aos valores recuperados. É o próprio contribuinte, respaldado no provimento judicial, quem fez isso.

Coerente com as premissas lançadas, não podemos deixar de reconhecer que há erro por parte da fiscalização ao considerar que a reversão de receitas deveria se dar, toda ela, no mês de janeiro de 1994.

Não, a reversão de receitas deveria se dar à medida em que as compensação fossem efetuadas.

No ano de 1994 a empresa optou pela apuração mensal do lucro real. Indevida, portanto, a exigência cunhada como referente ao Mês de janeiro de 1994.

O erro no aspecto temporal do fato jurídico tributário, ainda mais quando em desfavor do contribuinte, macula o lançamento.

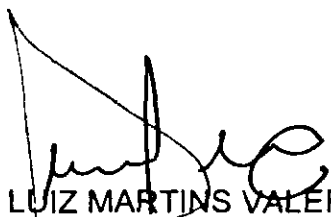


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10768.027889/98-87
Acórdão nº : 107-07.901

Por isso, voto por se DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 2005.



LUIZ MARTINS VALERO