



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10768.031660/95-77  
Recurso nº. : 138.085  
Matéria: : IRPJ e outros- anos-calendário: 1990  
Recorrente : LC COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA  
Recorrida : 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza – CE.  
Sessão de : 28 de janeiro de 2005  
Acórdão nº. : 101-.94.840

**NORMAS PROCESSUAIS-DECADÊNCIA** - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por declaração, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai somente após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, em caso de falta de declaração ou de entrega da declaração após esse termo (art. 173, inc. I); ou da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado. O prazo de prescrição, por sua vez, só tem início com a constituição definitiva do crédito tributário.

**DESPESAS CUSTOS OPERACIONAIS E ENCARGOS. REQUISITOS PARA A DEDUÇÃO** - A dedução de dispêndio realizado a título de custo, encargo ou despesa operacional requer sua prova por documentação hábil e idônea que demonstre sua necessidade para as atividades da empresa e para manutenção de sua fonte produtora - **DESPESAS COM ASSISTÊNCIA MÉDICA, ODONTOLÓGICA, FARMACÊUTICA E SOCIAL, DESTINADOS INDISTINTAMENTE A TODOS OS EMPREGADOS** - De acordo com pacificada interpretação, a dedução alcança a extensão desses benefícios aos dependentes dos empregados.

**ADIANTAMENTO. EMPRESA COLIGADA. MÚTUO. VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS** - Restando demonstrado que a operação registrada sob o título de Adiantamento a Fornecedor não se refere, efetivamente, a esta espécie de evento, senão a empréstimos entre empresas ligadas, os saldos deverão ser atualizados na forma da lei.

**IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO- SOCIEDADE POR QUOTAS** - Não demonstrada a imediata disponibilidade dos lucros para os sócios, não prevalece a exigência, a teor da Instrução Normativa SRF 63/97.

*[Assinatura]*

*[Assinatura]*

CSLL - A atualização monetária dos mútuos determinada pelo art. 21 do Decreto-lei 2.065/83 tem natureza exclusivamente fiscal, e por não ter sua inclusão na base da CSLL determinada pela lei, deve ser excluída da matéria tributável relativa e essa contribuição.

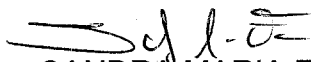
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LC COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) restabelecer a dedutibilidade da despesa médico-hospitalar da base de cálculo do IRPJ e da CSL; 2) excluir da base de cálculo da CSL a parcela relativa ao mútuo; 3) cancelar a exigência do ILL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 08 MAR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10768.031660/95-77  
Acórdão nº : 101-94.840

Recurso nº. : 138.085  
Recorrente : LC COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA

## RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário interposto pela empresa LC Comércio de Produtos Químicos Ltda. contra decisão da 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados em autos de infração lavrados para formalizar exigências do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) relativos ao ano-calendário de 1990. A ciência dos autos de infração deu-se em 17/10/1995.

As irregularidades de que é acusada a empresa consistiram no seguinte:

### 1. Custos, Despesas Operacionais e Encargos Não Necessários.

Glosa de valores correspondentes a despesas, em razão de não haver sido demonstrada sua necessidade para o desenvolvimento das atividades da empresa, conforme explicitado a seguir:

| Despesa glosada                    | Argumento                                                                                                                                                     | Beneficiário       | Valor (Cr\$)  |
|------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|---------------|
| Serviço de manutenção de cilindros | Não possui em seu ativo imobilizado cilindros de cloro; não trabalhava com estoque e repassava aos clientes as mercadorias industrializadas pela Controladora | Pan Americana      | 24.555.360,00 |
| Comissão de vendas                 | Incidu sobre vendas de empresa interligada                                                                                                                    | ND dos Santos P.Q. | 749.670,00    |
| Médico-hospitalares                | Beneficiário não se inclui entre o "pessoal da empresa"                                                                                                       | Ângela Lancastre   | 351.750,00    |
| Total                              |                                                                                                                                                               |                    | 25.656.781,35 |

### 2. Custos, Despesas Operacionais e Encargos Bens de Natureza Permanente Deduzidos como Custo ou Despesa.

Jogo de chá de prata, comprado na loja Levy Antiquarius Ltda, NF 016, em 17/08/90, registrado como despesa na conta nº 343700002.

### 3. Outros Resultados Operacionais. Variações Monetárias Ativas. Mútuo PJ Ligadas.

Falta de atualização monetária dos recursos repassados a controladora, registrados na contabilidade da empresa como Adiantamento a Fornecedor.

A empresa impugnou tempestivamente os autos de infração.

Sobre os custos/ despesas glosados relacionados com o serviço de manutenção de cilindros, informa ser fornecedora da CEDAE - Cia Estadual de Águas do Estado do Rio de Janeiro", a quem aqueles pertencem, e que não dispunha de equipe de manutenção, razão pela qual sub-contratou os serviços de manutenção com a Pan.Americana S.A., sua controladora a partir de junho de 1989. Ressalta que tão somente a partir daquela data, passou ao controle da Pan Americana, embora já operasse ininterruptamente desde 1980.

Quanto às comissões de vendas, diz que, em razão da insuficiência de mercadorias em seu estoque para atender pedidos de seus clientes, e tendo assumido o compromisso de entregá-las, essa obrigação foi cumprida pela empresa interligada Farpan em seu nome, comprometendo-se, a LC, pelo pagamento das comissões devidas sobre as vendas realizadas, como parte do contratado. Dessa forma, estando a satisfazer a obrigação contratual com o seu representante comercial, independentemente da terceira fornecedora, a empresa Farpan Ltda. que, por sua vez, não se obrigou diretamente com o intermediário, esse dispêndio configurou custo próprio a que estava obrigada, independentemente da beneficiária do faturamento, e assegurou a sua clientela, configurando-se como necessário às suas próprias atividades, tal como assegura o direito inserto no Art. 191 do Regulamento do Imposto sobre a Renda.

Sobre as despesas médico-hospitalares, informa que sua Sra. Ângela Lancastre, é dependente do gerente, Sr. João de Lancastre, razão pela qual lhe foi estendido, como a todos os demais dependentes dos empregados da Contribuinte, o custeio de assistência médica.

Quanto ao serviço de prata adquirido e registrado como despesa, diz que não poderia imobilizá-lo por tê-lo doado como brinde, não se destinando a compor seu patrimônio.

No que tange à variação monetária de mútuos, afirma que não houve mútuo, mas, operação *"de compra e venda, garantida por depósito sob a forma de adiantamentos por conta dos fornecimentos."* Acrescenta que a Fornecedora, transmudada pelo autuante em "Controladora" devolveu à empresa o excesso de garantia, face às liquidações das duplicatas emitidas." Informa que as compras a prazo foram acrescidas de encargos financeiros porque *"as liquidações das duplicatas emitidas pela Contribuinte nas suas operações mercantis ocorrem pela*

*via bancária, incidindo assim os encargos inerente” e que o depósito em garantia “só se compensaria em caso de inadimplemento, em razão da sua natureza”.*

Quanto à tributação reflexa, requereu sobrestamento dos processos até que seja decidido o processo matriz.

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza julgou procedentes em parte os lançamentos, conforme Acórdão DRJ FOR nº 3.408, de 12 de setembro de 2003, cuja ementa tem a seguinte dicção:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1991

**Ementa: Despesas Custos Operacionais e Encargos. Requisitos para a Dedução**

A dedução de dispêndio realizado a título de custo, encargo ou despesa operacional requer sua prova por documentação hábil e idônea que demonstre sua necessidade para as atividades da empresa e para manutenção de sua fonte produtora.

**Adiantamento. Empresa Coligada. Mútuo. Variações Monetárias Ativas.**

Restando demonstrado que a operação registrada sob o título de Adiantamento a Fornecedor não se refere, efetivamente, a esta espécie de evento, senão a empréstimos entre empresas ligadas, os saldos deverão ser atualizados na forma da lei.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Exercício: 1991

**Ementa: Tributação Reflexa. Contribuição Social. Imposto de Renda Retido na Fonte**

Aplica-se à exigências ditas reflexa, o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Cientificada da decisão em 15.10.2003 (fl.184 v), a empresa ingressou com o recurso em 13 de novembro seguinte, conforme carimbo apostado à fl. 187 . Na peça recursal suscita a decadência, e argumenta que, passados mais de cinco anos contados do fato gerador, ou mesmo que se conte a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e ainda

Processo nº : 10768.031660/95-77

Acórdão nº : 101-94.840

não constituído definitivamente o crédito tributário, extinto se encontra o crédito em razão da ocorrência da decadência. No mérito, reedita as razões declinadas na impugnação, acrescenta ser improcedente a alega cerceamento de defesa, por indeferimento da perícia, e reedita as razões declinadas na impugnação.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized initials and a surname, likely 'R. Gil'.

## VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e teve seguimento porque feito arrolamento de bens. Atendidos os pressupostos legais, dele conheço.

Preliminar de decadência:

Ao argumentar que passados mais de cinco anos contados do fato gerador, ou mesmo que se conte a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e ainda não constituído definitivamente o crédito tributário, extinto se encontra o crédito em razão da ocorrência da decadência, a Recorrente mescla os institutos de decadência e prescrição. A decadência e a prescrição são institutos distintos, que regulam a perda de direitos. Na decadência, opera-se a perda do direito material; na prescrição, a perda do direito da ação que assegura o direito material.

O marco divisor entre os dois institutos é o lançamento. Até o lançamento, corre o prazo decadencial. A partir do lançamento, e até que esse se torne definitivo na instância administrativa, não flui qualquer prazo, nem de decadência, nem de prescrição. Uma vez definitivo o lançamento (quando não couber mais qualquer recurso administrativo), inicia-se o prazo prescricional.

Esse entendimento é o que prevalece no STF, como registrou a Ministra Eliana Calmon, Relatora do REsp 435.896-SP<sup>1</sup>, julgado em 5/6/2003, destacando a existência de três fases distintas: 1- com a obrigação tributária, que nasce com o fato gerador, dispõe a Fazenda do prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário, neste período está sujeita ao prazo decadencial que se finda com a notificação do lançamento ao sujeito passivo; 2- após o lançamento, inicia-se um hiato, em que não há decadência ou prescrição, até que se confirme o crédito tributário ou pelo decurso do prazo de trinta dias sem impugnação ou pela decisão do recurso administrativo ou pela revisão ex-officio do lançamento; 3- confirmado o crédito tributário, surge o prazo prescricional de cinco anos, podendo nesse período ser promovida a cobrança. Como precedentes, mencionou a Ministra, no STF: RE 95.365-MG, DJ 3/12/1981, RTJ 94/392; RTJ 108/1.144, e RTJ 110/707; no STJ:

<sup>1</sup> Informativo STJ 175, de 02 1 06/06/2003

REsp 200.659-AP, DJ 21/2/2000; REsp 11.060-SP, DJ 9/9/1991; REsp 239.106-SP, DJ 24/4/2000; REsp 53.467-SP, DJ 30/9/1996; REsp 32.843-SP, DJ 26/10/1998, REsp 173.284-SP, DJ 31/3/2003.

Quanto à decadência, seu termo inicial varia conforme se trate de lançamento por homologação ou por declaração. No caso, por se tratar de fato gerador ocorrido em 1991, quando ainda não vigorava a Lei 8.383/91, deve ser aplicado o entendimento pacificado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento daquele diploma legal, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal.

Em se tratando de lançamento por declaração, o lançamento de ofício (art. 149, II, III e IV) pode ser praticado desde que não extinto o direito da Fazenda Nacional (art. 149, p. único), ou seja, no prazo de cinco anos contados: (1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, nos caso de falta de declaração ou de entrega da declaração após esse termo (art. 173, inc. I); ou (2) da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado (art. 173, parágrafo único).

No presente caso, tendo a declaração sido entregue em 29/05/91, esse é o termo inicial para a contagem do prazo de decadência, é o termo final seria 28 de maio de 1996. Por conseguinte, em outubro de 1995, quando foi dada ciência ao contribuinte dos autos de infração, não havia decaído o direito da Fazenda Pública de efetuar os lançamentos.

Rejeito a preliminar.

Passo ao mérito.

A fiscalização glosou as despesas com a manutenção de cilindros porque a empresa não dispunha desses bens, a exigir os serviços de manutenção. Em sua impugnação, o contribuinte alegou que a manutenção era aplicada em cilindros da CEDAE, empresa com qual firmara o Contrato de Fornecimento, juntando cópia do instrumento.

O relator do voto condutor do acórdão ora recorrido examinou o contrato com a CEDAE, tendo verificado que sua celebração deu-se aos 30 de junho de 1994, portanto, após o encerramento do exercício social de competência da despesa glosada. A vista desse fato, concluiu que aquele contrato não se

constitui em documento apto a provar que a empresa necessitou dos serviços de manutenção de cilindros no ano calendário de 1990, mantendo a glosa.

Em seu recurso, a empresa reedita as razões deduzidas na impugnação, nada trazendo para justificar as despesas contabilizadas em 1990. Assim, procede a glosa.

A despesas deduzidas a título de comissões correspondem a vendas feitas pela sua interligada Farpan Produtos Químicos Ltda". Entende a Recorrente estar autorizada a deduzir as comissões porque as vendas foram intermediadas por seu representante social, e foram realizadas para atender a pedidos formulados por seus clientes e aceitos, e para os quais não tinha condições de atendimento. Argumenta que a despesa deu-se em razão de operação própria sua, e que não procede a assertiva contida na decisão recorrida, de tratar-se de liberalidade, que incrementou as atividades de outra empresa.

As comissões com vendas são despesas de quem obtém as correspondentes receitas de vendas. Eventualmente, pode ocorrer que uma empresa aceite pedidos e não tenha disponibilidade de atendê-los, socorrendo-se de terceiro fornecedor. Nesse caso, o usual é a empresa adquirir do terceiro o estoque necessário para atender seus clientes, computando no seu resultado a receita das vendas e a comissão do vendedor, ou repassar os pedidos ao terceiro, que arcará, também, com as comissões sobre as vendas. O que não é usual nem normal é combinar as duas alternativas, ou seja, repassar a terceiro o pedido que não tem condição de atender e assumir as despesas com as comissões pagas ao vendedor.

Não há como caracterizar as comissões pagas sobre as vendas realizadas por sua interligada como despesas usuais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (despesas operacionais), pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (despesas necessárias), tal como conceituado no artigo 47 da Lei nº 4.506/64.

Mantenho a glosa.

O autuante glosou, ainda, despesas médico-hospitalares realizadas com a Sra, Ângela Lancastre, em razão de a beneficiária não fazer parte dos quadros da empresa.

Em sua impugnação, argumentou o contribuinte que a beneficiária é esposa do sócio gerente, e como tal, sua dependente, tendo direito à assistência médico hospitalar, como têm os dependentes de todos os empregados.

A decisão de primeira instância anotou que a legislação tributária (art. 239 do RIR/80) permite a dedução dos *“gastos realizados pelas empresas com serviços de assistência médica, odontológica, farmacêutica e social, destinados indistintamente a todos os seus empregados”*. E, de acordo com consolidada interpretação deste dispositivo, tem-se que a dedução alcança à extensão desses benefícios aos dependentes dos empregados. Ponderou ainda que, no curso da fiscalização, o autuante foi informado, por escrito (fl. 23), da situação de dependência da Sra Ângela Lancastre, mas no auto de infração não alude a tal fato, o que levou o julgador a inferir que não lhe foi provada a condição de dependência, inferência robustecida pela não juntada dessa prova à impugnação. Aduz o julgador que se houvesse nos autos prova concreta de que a Sra Ângela Lancastre, efetivamente, vivia sob a dependência econômica de seu esposo, Sr. João de Lancastre, gerente da empresa, os gastos em questão seriam incluídos dentre as despesas dedutíveis. No entanto, o só fato dessa senhora ser casada com um empregado da empresa não implica, necessariamente, que seja sua dependente, não dispensando, pois, para o restabelecimento da dedução, o ônus da prova do impugnante. Assim, dada a não comprovação do argumento de defesa, manteve a glosa.

Com o recurso, foi juntada cópia da declaração de rendimentos do Sr. João de Lancastre, na qual a Sra. Ângela Lancastre figura como sua dependente.

Provada a situação de dependência, suprida a prova reclamada pela decisão de primeira instância, não prevalecendo a glosa.

A fiscalização glosou, ainda, o valor contabilizado como despesa, relativo à aquisição de um serviço de chá de prata, comprado na loja Levy Antiquarius Ltda, NF 016, em 17/08/90, no valor de Cr\$ 294.000,00, entendendo que deveria ter sido ativado.

A empresa refuta a obrigatoriedade de ativação, alegando que o bem não se encontra no seu patrimônio, tendo sido adquirido para ser doado como brinde.

A decisão de primeira instância pondera que, além de não haver nos autos nenhuma prova da veracidade da alegação da empresa, o que impende a conclusão de que o objeto adquirido não foi utilizado para presentear a cliente da empresa, ainda que tivesse sido destinado a brinde, o dispêndio não seria dedutível. Em seu recurso, a empresa argumenta que a doação visou implementar

as atividades da empresa, e que seu valor é insignificante em comparação com o faturamento da empresa.

Como se vê, ainda em grau de recurso a empresa se restringe a trazer alegações, sem qualquer prova quanto à destinação do bem, que por suas características não poderia ter o respectivo valor deduzido como despesa.

Por outro lado, ainda que o bem tivesse sido adquirido para presentear cliente, não se caracterizaria, o dispêndio, como dedutível.

Embora não houvesse previsão expressa na lei para a dedução de despesas com brindes, a jurisprudência sempre entendeu que importâncias pagas a título de aquisição de brindes, uma vez que se destinam a promover a atividade da empresa, caracterizam-se como despesas de propaganda. Sua dedutibilidade estava condicionada apenas à que fossem pagas a empresas registradas como contribuintes do imposto de renda e que mantenham escrituração regular (inciso IV do art. 54 da Lei 4.506/64). Não obstante, a conceituação de brinde, para efeito de dedutibilidade, era restrita, alcançando apenas os bens de diminuto valor, distribuídos gratuitamente para promoção da empresa. Por conseguinte, ainda que a empresa trouxesse prova de que a aquisição do bem se deu para presentear cliente, escapa, o mesmo, ao conceito de brinde para efeito de dedutibilidade.

Quanto às variações monetárias de mútuos com empresa ligada, argumenta a Recorrente que não houve mútuo, mas, operação de compra e venda, garantida por depósito sob a forma de adiantamentos por conta dos fornecimentos, que os valores transferidos destinavam-se unicamente à garantia das operações normais praticadas em decorrência do acordo comercial, não sendo abatidos desses valores dados em garantia os valores decorrentes das operações comerciais praticadas periodicamente.

O Decreto-lei nº 2.065/1983, que no seu art. 21, determinou que nos negócios de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deve reconhecer, para efeito da apuração do lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação da OTN.

Quanto à caracterização das transferências de recursos como mútuos, os Pareceres Normativos CST nº 123/83 e 10/85 estabeleceram:

Parecer Normativo CST nº 123/1983

105

GH

*“2.1 – Não tem relevância a forma pela qual o empréstimo se exteriorize: contrato escrito ou verbal, adiantamento de numerário ou simples lançamento em conta corrente, qualquer feitio que configurar capital financeiro posto à disposição de outra sociedade sem remuneração, ou compensação financeira inferior àquela estipulada na lei, constitui fundamento para aplicação da norma legal.”*

Parecer Normativo CST nº 10/1985

*“2. De acordo com o entendimento já expedido por Coordenação (subitem 2.1 do Parecer Normativo CST nº 23/83 - D.O.U. 24.11.83), é irrelevante a forma pela qual o empréstimo se exteriorize; contrato escrito ou verbal, adiantamento de numerário ou simples lançamento em conta corrente entre empresas associadas caracterizam o mútuo. Assim, qualquer modalidade que configure capital financeiro posto à disposição de outra pessoa jurídica sem remuneração, ou com compensação, ou com compensação financeira inferior àquela estipulada, constitui fundamento para aplicação da norma legal.”*

É fato que existe jurisprudência do Conselho de Contribuintes no sentido de que o art. 21 do Decreto-lei 2.065/83 não se aplica quando a transferência de numerário se dá a título de adiantamento a fornecedores. Mas essa hipótese se concretiza se os adiantamentos são amortizados em bens ou serviços, sem restituição do numerário adiantado. Essa não é a hipótese dos autos, em que a Recorrente transferiu vultosas importâncias à sua controladora a título de “garantia do fornecimento”, não sendo abatidos desses valores os valores relativos às operações praticadas, conforme declara expressamente a Recorrente. Não se identifica qualquer correlação entre os valores intitulados “adiantamentos a fornecedores” e as compras realizadas. Conforme bem analisou a decisão recorrida, os elementos dos autos evidenciam a ocorrência de dois distintos eventos contábeis: um empréstimo da autuada para a sua controladora, Pan Americana S/A, em condições especiais (sem qualquer custo financeiro para a mutuária), indevidamente registrado na contabilidade da mutuante sob a denominação de Adiantamento a Fornecedor; e o fornecimento de mercadorias para pagamento a prazo, da Pan Americana S/A para a autuada, sendo os preços da mercadoria fixados em função dos prazos do vencimento das correspondentes duplicatas, que já prevêem expressamente os encargos financeiros.

Quanto ao imposto de Renda na Fonte, a tributação deu-se com fulcro no art. 35 da Lei 7.713/88



O Supremo Tribunal Federal já se pronunciou no sentido de que a norma, quanto a sociedades por quotas, mostra-se harmônica com a Constituição, a depender dos termos do Contrato Social.

Faz parte do voto do Ministro Marco Aurélio (RE 172.058-1 SC) o seguinte trecho :

“Relativamente às sociedades por quotas, cumpre perquirir, à luz do contrato social, a disciplina do lucro líquido. Prevista a imediata disponibilidade econômica ou mesmo jurídica ou, ainda, definição diversa a exigir a manifestação de vontade de todos os sócios, tem-se o fato gerador fixado no artigo 43 do CTN. No caso, não se abre campo à aplicação da Lei das Sociedades por Ações, porque sempre subsidiária, a depender do silêncio do contrato social e da compatibilização ante as regras mínimas constantes no Decreto 3.708/19”.

A Instrução Normativa 63, de 24/07/97, determinou que não fosse lavrado auto de infração para exigência do ILL naqueles casos em que o Contrato Social, na data do encerramento do período-base, não previa a disponibilidade imediata aos sócios do lucro líquido apurado. No caso, não demonstrada a disponibilidade imediata aos sócios, não permanece a exigência.

Quanto à CSLL, integraram a matéria tributável as infrações relativas à glosa de despesas que representam custo ativável e à atualização monetária dos mútuos.

A Lei 7.689/88, com a alteração introduzida pelo art. 2º da Lei 8.034/90, estabelece:

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

§ 1º- Para efeito do disposto neste artigo :

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

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no balanço respectivo;

c)- o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela :

1- adição do resultado negativo da avaliação de investimento pelo valor de patrimônio líquido;

2- adição de valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;

3- adição das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;

4- exclusão do resultado positivo da avaliação de investimento pelo patrimônio líquido, que tenham sido computados como receita;

5- exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso do período-base.

Portanto, a base de cálculo da Contribuição parte do resultado do exercício apurado de acordo com os princípios da legislação comercial. Dessa

forma, nem todos os valores que integram a base do imposto de renda integram a da contribuição social. Os ajustes a serem feitos ao lucro líquido são aqueles previstos expressamente no art. 2º da Lei nº 7.689/88. Ressalvados esses, não são incluídos os valores cuja escrituração deva ser, obrigatoriamente, no LALUR, ou seja aqueles valores que, **por sua natureza exclusivamente fiscal**, não reúnem os requisitos para serem registrados na escrituração comercial. Dentro desse princípio, tem-se que comporão a base da CSLL as receitas omitidas na escrituração, bem como saídas de recursos (pagamentos) que não representem, efetivamente, despesas do exercício e que tenham sido escrituradas como tal (pagamento de bens ativáveis, por exemplo). A atualização monetária dos mútuos determinada pelo art. 21 do decreto-lei 2.065/83 tem natureza exclusivamente fiscal, e não tem sua inclusão na base da CSLL determinada pela lei. Nessas condições, não se justifica sua integração à base de cálculo da contribuição.

Pelas razões explanadas, rejeito a preliminar de decadência e dou provimento parcial ao recurso para:

- I- restabelecer a dedução de despesa médico-hospitalar;
- II- cancelar a exigência do IRRF;IL;
- III- excluir da base de cálculo da CSLL as variações monetárias com mútuos entre coligadas.

Sala das Sessões, em 28 de janeiro de 2005

  
SANDRA MARIA FARONI

