



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

Processo nº 12897.000083/2010-59
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-003.123 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2018
Matéria IRPJ/CSLL/IRRF
Recorrente SOUTH32 MINERALS S/A (nova denominação social de BHP Billinton Metais S/A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

CUSTOS/DESPESAS. RATEIO. REQUISITOS. DEDUTIBILIDADE

A possibilidade de deduzir despesas, quando adotado o critério de rateá-las entre diversas empresas a partir da centralização dos pagamentos em apenas uma delas exige, dentre outros requisitos, que comprovadamente correspondam a bens e serviços recebidos e efetivamente pagos, sejam necessárias, usuais e normais às atividades das pessoas jurídicas participantes do *pool*, a fixação de rateio mediante critérios razoáveis e objetivos, previamente ajustados e devidamente formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes e que a centralizadora da operação de aquisição de bens e serviços, assim como as empresas descentralizadas, mantenham escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas. Insatisfeitas essas imposições, parcial ou integralmente, a glosa das despesas é medida que se impõe. Comprovado, porém, o atendimento parcial a estes pressupostos, deve-se prover parcialmente o recurso voluntário de forma a excluir parte dos lançamentos.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

CSLL. CRITÉRIOS DE DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS EM SUA APURAÇÃO. LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA

A CSLL tem como base de cálculo o lucro líquido do período, com os ajustes determinados na legislação de regência. Neste sentido, os artigos 248 e 277, ambos do RIR/99. O lucro operacional traduz-se no resultado do confronto entre as receitas operacionais e as despesas operacionais (artigo 299 do RIR/99). Da interpretação sistemática destes dispositivos, deduz-se que somente poderão reduzir o lucro líquido as despesas operacionais que preencham os requisitos previstos no artigo 299, quais sejam, as despesas necessárias e devidamente comprovadas. Os dispêndios glosados afetam o

próprio resultado do exercício e, conseqüentemente, também a base de cálculo da Contribuição Social, como definida no art. 2º da Lei 7.689, de 1988, com as alterações do art. 2º da Lei 8.034, de 1990. Além disso, o art. 13 da Lei nº 9.249/95, quando trata das despesas indedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, é taxativo ao dispor que tais vedações de dedutibilidade se aplicam independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.502/64, justamente a base legal do art. 299 do RIR/99. Portanto, dada a relação de causa e efeito entre as glosas efetuadas para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, mantém-se parcialmente a glosa realizada pela Fiscalização.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF
REMUNERAÇÃO INDIRETA.**

As remunerações indiretas a administradores ou terceiros, que deixaram de ser incorporadas aos respectivos rendimentos tributáveis dos beneficiários, estão sujeitas à tributação exclusiva na fonte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: i) excluir da tributação do IRPJ o montante de R\$ 11.690.611,20, mantendo R\$ 13.913.628,42; ii) manter integralmente os lançamentos de IRRF; iii) por qualidade, excluir da tributação da CSLL o montante de R\$ 11.690.611,20, mantendo R\$ 13.913.628,42, vencidos os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca e Demetrius Nichele Macei que davam provimento ao recurso voluntário para excluir integralmente a tributação da CSLL em razão do alcance da coisa julgada em mandado de segurança sobre a matéria, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Ailton Neves da Silva (Suplente convocado), Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 2ª Turma da DRJ/RJ1 em sessão de 09 de fevereiro de 2012 (fls. 14517/14545)¹, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, em Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário:2006

REVOGAÇÃO DE ACÓRDÃO.

Revoga-se a acórdão anterior, diante da constatação de que nem toda a documentação apresentada na impugnação havia sido remetida ao órgão julgador para exame.

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Afasta-se a nulidade arguida, ante a comprovação de que o auto de infração foi formalizado com obediência a todos os requisitos previstos em lei.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ**

Ano-calendário:2006

CUSTOS E DESPESAS NÃO COMPROVADOS

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e de despesas requer a prova documental e hábil das respectivas operações.

DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO DE ADMINISTRADORES.

Nos termos do inciso IV do art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995, para efeito de apuração do lucro real, são indedutíveis as despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores.

BENEFÍCIOS INDIRETOS. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO DE VEÍCULOS.

Ex-vi do art. 358, I, “a” do RIR/1999, integram a remuneração dos beneficiários os encargos de depreciação de veículos utilizados no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica. Ante a falta de comprovação de que as despesas glosadas referem-se a veículos utilizados pelos empregados que integram as categorias funcionais expressamente referidas no dispositivo legal, cancela-se a exigência.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE
IRRF**

Ano-calendário:2006

REMUNERAÇÃO INDIRETA.

As remunerações indiretas a administradores ou terceiros, que deixaram de ser incorporadas aos respectivos rendimentos tributáveis, estão sujeitas à tributação exclusiva na fonte.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
LÍQUIDO CSLL**

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

Ano-calendário:2006

MANDADO DE SEGURANÇA. EXTENSÃO DOS EFEITOS.

A sentença proferida em mandado de segurança não faz coisa julgada quanto à ilegitimidade, em tese, da cobrança de certo tributo, visto que a concessão do "writ" diz respeito estrito à cobrança tópica do tributo ou contribuição em exercício determinado.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE.

Pela relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento decorrente a decisão prolatada em relação à exigência principal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Os autos de infração de IRPJ/CSLL e IRRF estão juntados (fls. 250/286).

DA ACUSAÇÃO FISCAL

Segundo o relatório da decisão recorrida, "*Trata o presente processo de autos de infração lavrados no âmbito da Delegacia de Fiscalização no Rio de Janeiro DEFIC/ RJ, relativos ao ano calendário de 2006, por meio dos quais são exigidos do interessado acima identificado o imposto sobre a renda de pessoa jurídica/IRPJ no valor de R\$ 6.269.391,26 (fls. 250/259); a contribuição social sobre o lucro líquido/CSLL no valor de R\$ 2.304.382,46 (fls.260/267); o imposto sobre a renda retido na fonte/IRRF nos valores de R\$ 140.134,09 (fls. 268/277) e R\$ 2.118.885,72 (fls.278/286), todos acrescidos de multa de ofício de 75% e de juros de mora*".

DA IMPUGNAÇÃO OFERTADA

Ainda lançando mão do relatório da DRJ, apontam-se os itens principais da impugnação acostada (fls. 298/310):

Diz a contribuinte em sua peça inaugural de defesa que:

- Para consecução de seu objeto social, integra o Consórcio de Alumínio do Maranhão/ALUMAR, juntamente com as empresas Rio Tinto/Alcan e Alcoa;
- Toda a documentação fiscal atinente ao empreendimento fica em poder da Consorciada Líder, razão pela qual não pôde dispor da totalidade dos documentos solicitados no curso do procedimento da fiscalização;
- As despesas incorridas contabilizadas são dedutíveis como despesas operacionais, por atenderem aos pressupostos legais;
- A vasta documentação que ora se anexa pode comprovar a dedutibilidade das despesas contabilizadas nas seguintes contas: 700000, 716100, 600160, 630010 e 716000;
- Não obstante os reiterados pedidos de prorrogação do prazo estipulado para comprovação das despesas supracitadas, o auto de infração foi

lavrado antes da conclusão do levantamento da documentação requerida, o que por si só caracteriza nítido e inafastável cerceamento de direito de defesa;

➤ Na medida em que o presente auto de infração foi lavrado sem a devida instrução, o mesmo deve ser anulado;

➤ Por outro lado, o processo administrativo fiscal permite ao contribuinte a produção da prova documental em seu curso, portanto, requer a análise detalhada de todas as notas fiscais anexas à presente impugnação;

➤ Todos os gastos efetuados com cartões de crédito foram regularmente identificados e podem ser facilmente classificados como verbas de representação;

➤ Se a fiscalização considerou as referidas despesas como remuneração indireta, deveria ter verificado a possibilidade de sua dedução na apuração do lucro real, a teor do disposto no art. 358, §3º, I do RIR/1999;

➤ As mesmas conclusões aplicam-se às contribuições feitas pelo interessado a planos de previdência de seus funcionários, na modalidade “PGBL”, que, se consideradas como remunerações indiretas, devem ensejar a dedução de que trata o art. 358 do RIR/1999;

➤ Relativamente aos veículos, a fiscalização não observou o disposto no parágrafo único do art. 25, da Instrução Normativa nº 11, de 1996;

➤ Nem ao menos se faz necessária perícia técnica para verificar que os veículos são de fundamental importância para os deslocamentos realizados até a sua planta industrial, localizada no Estado do Maranhão, bem como nas suas atividades operacionais;

➤ No que diz respeito a pagamento a beneficiário não identificado, pelas mesmas razões já expostas, não pôde dispor dos documentos solicitados no curso da fiscalização;

➤ para que se assegure o seu pleno direito de defesa, requer a realização de diligência;

➤ houve violação à coisa julgada, haja vista não se submeter à incidência da CSLL em razão de decisão judicial.

DA DECISÃO RECORRIDA

Analisando o litígio, a 2ª Turma da DRJ/RJ1 inicialmente converteu o julgamento em diligência e em seguida prolatou substancial e detalhada decisão na qual, depois de analisar profundamente todos os itens de custos/despesas improvable apontados na acusação e as justificativas da contribuinte, deu parcial provimento à impugnação para afastar parte dos lançamentos, restando em litígio os valores abaixo discriminados (Ac. DRJ – fls. 14543/14545):

114. Ante o acima exposto, são devidos os seguintes tributos:

Tributo	Valor lançado	Valor excluído	Valor devido
IRPJ	R\$ 6.269.391,26	R\$ 54.276,43	R\$ 6.215.114,83
IRRF	R\$ 140.134,09	R\$ 73.646,96	R\$ 66.487,13
IRRF	R\$ 2.118.885,72	R\$ 267.537,78	R\$ 1.851.347,94
CSLL	R\$ 2.304.382,46	R\$ 0,00	R\$ 2.304.382,46

Detalhados da seguinte forma:

Cálculo do IRPJ

Infrações mantidas	Em R\$
Glosa de custos	13.335.200,13
Glosa de despesas	12.269.049,49
Remuneração indireta a administradores	43.143,48
Total de infrações	25.647.393,10
(-) Prejuízo fiscal compensado	(786.933,76)
Valor tributável	24.860.459,34
IRPJ (15%)	3.729.068,90
Adicional (10%)	2.486.045,93
Total devido	6.215.114,83

Cálculo do IRRF (auto de infração de fls. 268/277)

Data do pagamento	Base de cálculo de IRRF mantida em R\$	IRRF devido em R\$ (35%)
16/02/2006	8.249,78	2.887,42
22/02/2006	68.162,36	23.856,83
16/03/2006	1.963,87	687,35
16/04/2006	15.261,62	5.341,57
01/04/2006	4.374,24	1.530,98
16/05/2006	7.587,35	2.655,57
16/06/2006	18.015,40	6.305,39
01/06/2006	8.989,85	3.146,45
16/07/2006	3.495,35	1.223,37
16/08/2006	9.750,04	3.412,51
09/08/2006	3.489,41	1.221,29
16/09/2006	6.192,35	2.167,32
01/09/2006	1.572,58	550,40
16/10/2006	11.441,91	4.004,67
26/10/2006	275,89	96,56
16/11/2006	9.212,96	3.224,54
20/11/2006	9.440,36	3.304,13
16/12/2006	2.033,21	711,62
28/12/2006	454,71	159,15
	Total	66.487,12

Cálculo do IRRF (auto de infração de fls. 278/286)

Data do pagamento	Base de cálculo de IRRF mantida em R\$	IRRF devido em R\$ (35%)
08/02/2006	63.076,92	22.076,92
17/05/2006	36.923,08	12.923,07
24/05/2006	36.923,08	12.923,07
01/06/2006	189.230,77	66.230,76
05/07/2006	63.076,92	22.076,92
12/07/2006	36.923,08	12.923,07
23/08/2006	189.230,77	66.230,76
27/09/2006	244.596,15	85.608,65
29/09/2006	761.793,83	266.627,84
18/10/2006	3.422.571,87	1.197.900,16
25/10/2006	72.537,52	25.388,13
08/11/2006	109.604,62	38.361,61
20/12/2006	63.076,92	22.076,92
	total	1.851.347,88

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada do R. *decisum* em 23/07/2012 (fls. 14557/14558), a recorrente interpôs Recurso Voluntário em 23/08/2012 (fls. 14569/14588) no qual repele as conclusões da decisão recorrida e, no mérito, basicamente repisa os argumentos já expendidos na defesa de 1º Grau.

DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Subindo os autos à apreciação do Colegiado, a então 3ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Sejul, decidiu, mediante a Resolução nº 1103.000.099, sessão de 6 de agosto de 2013 (fls. 14655/14665), pela conversão do julgamento em diligência, na forma das razões expostas no voto condutor e abaixo reproduzidas:

“Para fins de comprovação de considerável parte dos custos/despesas escriturados, relacionados pela fiscalização, acostaram-se ao recurso voluntário análises realizadas pela consultoria Ernst & Young Terco que refutariam, no entender da defesa, as conclusões do acórdão da DRJ quanto ao rateio dos custos relacionados ao documento fiscal AR 61.329 e a respeito da escrituração do AR 35.163. Por amostragem, o Recorrente buscou identificar o registro contábil de mais 6 (seis) AR (nºs 64538, 66885, 68861, 76115, 16893 e 17325), tudo conforme fls.14.589/14.614.

Considerando que o sujeito passivo compunha o Consórcio ALUMAR, cabe ressaltar que a Instrução Normativa RFB nº 834, de 26/03/08, vigente à época das autuações, dispunha que, por exemplo, os custos e despesas decorrentes das operações relativas às atividades dos consórcios deveriam ser apropriados, por cada pessoa jurídica, proporcionalmente à sua participação no empreendimento, conforme documento arquivado no órgão de registro, devendo a escrituração das operações das quais participou ser efetuada em seus próprios livros contábeis, fiscais e auxiliares (artigos 2º e 3º, §4º).

De acordo com os acontecimentos, nota-se que desde o procedimento fiscal o contribuinte passou a disponibilizar paulatinamente a documentação quanto à comprovação dos custos/despesas.

Vejamos.

O procedimento fiscal iniciou-se em abril de 2009, sendo que ao final de julho daquele ano o contribuinte apresentou uma amostra de notas fiscais considerada insignificante pela fiscalização, até mesmo porque sequer se referiria a todas as contas contábeis auditadas.

Em 08/02/10, lavrou-se Termo de Constatação e Intimação Fiscal em que, uma vez mais, requereu-se a comprovação, com documentação hábil, dos lançamentos escriturados.

Em 01/03/10, o contribuinte informou que estaria com dificuldades para atender a algumas solicitações.

Porém, em sede de impugnação, o contribuinte apresentou vasta documentação, que formaram 15 (quinze) anexos distribuídos em 53

(cinquenta e três) volumes, o que motivou a DRJ a determinar a realização da diligência mencionada no relatório.

Em mais de uma oportunidade, já expressei o entendimento de que, em determinadas situações, o exercício do direito constitucional de defesa não pode ser elástico a ponto de, no processo administrativo tributário federal, impor-se à fiscalização um ônus que essencialmente cabe ao contribuinte. Estamos diante de um desses casos, em que a defesa tenta transferir a análise de documentos que, repita-se, compuseram 53 (cinquenta e três) volumes, às instâncias de julgamento, sem a mínima preocupação inicial de vinculá-los, detalhadamente, aos registros contábeis apontados pela fiscalização.

Daí a razão, por determinação da DRJ, de a autoridade fazendária responsável pela diligência ter intimado o contribuinte a:

“1) Relacionar, por escrito e em meio magnético (planilha eletrônica), de forma organizada, com totalização mensal e por conta, as cópias das notas fiscais/serviços apresentadas na impugnação do referido auto de infração;

2) Com base no relatório de despesas do item anterior, comprovar que as despesas referentes às notas fiscais/serviços apresentadas foram devidamente contabilizadas através de cópia dos livros contábeis onde constarem o registro de sua contabilização;

3) Apresentar a comprovação, através de documentação hábil e idônea, do efetivo pagamento das despesas das notas fiscais/serviços relacionadas no item 1.”

Durante a diligência, o contribuinte, com base em análise da Ernst & Young Terco, sustentou que a documentação disponibilizada atestaria a comprovação das despesas nos seguintes termos:

Código a Conta	Conta	Valor Questionado (R\$)	Valor Comprovado – Segundo o Contribuinte
700000	Serviços – outros	2.509.283,88	1.536.212,48
716100	Serviços Ind. de Empreiteira	6.160.982,02	2.207.700,13
600160	Reparos e Man. Direta: MO	914.954,41	0,00
630010	Consumíveis/Equip. Sobressalentes	1.895.038,43	0,00
716000	Reparos e Manut. Dir. empreiteiras	1.854.931,39	0,00
715000	Contratos – Outros	11.600.369,56	9.924.633,62
601490	Auxílio Moradia	48.855,87	0,00
715370	Contratos Administrativos	619.824,06	0,00
Total		25.604.239,62	13.668.546,23

Isto posto, em que pese se reconhecer que, da data de ocorrência dos fatos geradores (2006) até a interposição do recurso voluntário (23/08/12), transcorreu tempo razoável para o contribuinte ter apresentado a comprovação pormenorizada dos custos/despesas, **entendo**, como medida de cautela a fornecer elementos seguros de convencimento, tendo em vista que as conclusões da DRJ foram contestadas, inclusive quanto aos percentuais de rateio empregados, **que o pedido por nova diligência deve ser excepcionalmente acolhido**.

Sendo assim, VOTO no sentido de **converter o julgamento em diligência**, para que a unidade de origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil intime o contribuinte para, em 30 (trinta) dias:

a) apresentar cópia integral do contrato de constituição e funcionamento do Consórcio ALUMAR, bem como da suposta deliberação societária sobre a definição dos percentuais de rateio das despesas em 2006;

b) indicar, pormenorizadamente, para as despesas em discussão, por conta contábil e mês, os percentuais de rateio, vinculando-os às respectivas fundamentações no contrato de constituição do Consórcio ALUMAR ou em deliberação societária; devendo as despesas ser necessariamente correlacionadas com as notas fiscais, registros contábeis e respectivos pagamentos, tudo com a devida identificação/localização nos autos.

Após o recebimento da resposta do sujeito passivo, deve a fiscalização emitir parecer conclusivo acerca da comprovação ou não das despesas, podendo, ainda, se entender cabível, adotar providências adicionais para a solução da controvérsia, como requerer nova documentação ou esclarecimentos adicionais.

Por fim, o contribuinte deve ter ciência do inteiro teor das considerações fiscais, facultando-lhe aditar o recurso voluntário no prazo legal de 30 (trinta) dias, nos termos do art.35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011, findo o qual, o processo deverá ser devolvido ao CARF para julgamento”.

Cumprido o determinado, com o Relatório Fiscal - Diligência (RFD - fls. 20486/20507), anexos elaborados pela autoridade que presidiu o feito e demais documentos juntados e manifestação da recorrente (fls. 20539), os autos voltaram para prosseguimento do julgamento.

Tendo em vista a extinção da Turma que determinou a diligência, os autos foram redistribuídos a este Relator.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

Já foi atestada anteriormente a tempestividade do Recurso Voluntário e confirmado seu recebimento e conhecimento.

Não havendo preliminares a enfrentar, passo ao mérito.

Como relatado, a discussão tem apenas um ponto nevrálgico a enfrentar: se os custos e despesas utilizados como dedução das bases imponíveis do IRPJ e da CSLL teriam cumprido os requisitos exigidos pela legislação para que a dedutibilidade se confirmasse e – subsidiariamente – lançamentos de IRRF sobre algumas destas rubricas por terem sido consideradas como pagamento sem causa (artigo 61, da Lei nº 8981/1995).

Adicionalmente, acresça-se que a contabilização e registro destes custos e despesas fez-se na forma conhecida como “rateio”, na qual uma empresa “líder” centraliza toda a logística de contratação dos serviços e bens e efetua os pagamentos correspondentes, procedendo – posteriormente – à divisão proporcional dos valores a cada uma das participantes do *pool*, de acordo com critérios previamente fixados.

Pois bem, que o chamado rateio de despesas entre empresas (de diferentes ou mesmo grupo acionário) já é realidade há vários anos no Brasil, fruto da necessidade de maximização de resultados e redução de gastos é indesmentível.

Deste modo, os “*Contratos de Compartilhamento de Custos e Despesas*” ou “*Cost Sharing Agreements*” refletem **operação em que empresas de um mesmo grupo econômico indicam, entre elas, aquela que ficará encarregada de prestar serviços (denominada “centro de custos”) em proveito das demais, centralizando os custos e despesas com o escopo de minimizar encargos e maximizar resultados.**

Não há controvérsias neste aspecto.

Também incontroversa a necessidade de se fixar um parâmetro, um critério, um modo de mensurar, de forma proporcional (rateio), as despesas que serão distribuídas e alocadas a cada um dos participantes do grupo.

De outro lado, imperioso destacar inexistir na legislação tributária federal um disciplinamento específico que trate do chamado “rateio de despesas”, realidade surgida no mundo empresarial pela globalização dos negócios e necessidade de se maximizar receitas e minimizar custos. Mais ainda, pela incontestável fusão de empresas gerando conglomerados de maior ou menor porte.

A partir daí, a consequência foi inevitável: concentração das atividades meio em um único centro de custos, dividindo as despesas por todos os participantes do *pool*.

De outra parte, esta realidade, como acontece com as evoluções sociais, financeiras, políticas, empresariais que quebram regras enraizadas ao longo do tempo, acabou por exigir resposta do legislador civil, penal, comercial, tributário, etc., de modo a ditar normas que acolham e racionalizem este novel procedimento.

No que interessa, na seara tributária, inexistindo, como afirmado atrás, legislação específica tratando do tema “rateio de despesas”, o princípio de tudo deve ser tomado a partir da Lei nº 4.506/1964 (geral) e na sua esteira, a Lei nº 9.249/1996, a primeira por seu artigo 47 e a segunda no art. 13, ambos abaixo reproduzidos:

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

§ 3º Somente serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita, furto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial.

§ 4º No caso de empresa individual, a administração do imposto poderá impugnar as despesas pessoais do titular da empresa que não forem expressamente previstas na lei como deduções admitidas se esse não puder provar a relação da despesa com a atividade da empresa.

§ 5º Os pagamentos de qualquer natureza a titular, sócio ou dirigente da empresa, ou a parente dos mesmos, poderão ser impugnados pela administração do imposto, se o contribuinte não provar:

a) no caso de compensação por trabalho assalariado, autônomo ou profissional, a prestação efetiva dos serviços;

b) no caso de outros rendimentos ou pagamentos, a origem e a efetividade da operação ou transação.

§ 6º Poderão ainda ser deduzidas como despesas operacionais as perdas extraordinárias de bens objeto da inversão, quando decorrerem de condições excepcionais de obsolescência de casos fortuitos ou de força maior, cujos riscos não estejam cobertos por seguros, desde que não compensadas por indenizações de terceiros.

§ 7º Incluem-se, entre os pagamentos de que trata o § 5º, as despesas feitas, direta ou indiretamente, pelas empresas, com viagens para o exterior, equipando-se os gerentes a dirigentes de firma ou sociedade.

(...)

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no [art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964](#):

I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o [art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995](#), com as alterações da [Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995](#), e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; ([Vide Lei 9.430, de 1996](#))

II - das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

III - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

IV - das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;

V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;

VI - das doações, exceto as referidas no § 2º;

VII - das despesas com brindes.

VIII - de despesas de depreciação, amortização e exaustão geradas por bem objeto de arrendamento mercantil pela arrendatária, na hipótese em que esta reconheça contabilmente o encargo. ([Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014](#)) ([Vigência](#))

§ 1º Admitir-se-ão como dedutíveis as despesas com alimentação fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados.

§ 2º Poderão ser deduzidas as seguintes doações:

I - as de que trata a [Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991](#);

II - as efetuadas às instituições de ensino e pesquisa cuja criação tenha sido autorizada por lei federal e que preencham os requisitos dos [incisos I e II do art. 213 da Constituição Federal](#), até o limite de um e meio por cento do lucro

operacional, antes de computada a sua dedução e a de que trata o inciso seguinte;

III - as doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora, e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observadas as seguintes regras:

- a) as doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta corrente bancária diretamente em nome da entidade beneficiária;*
- b) a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que esta se compromete a aplicar integralmente os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais, com identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto;*
- c) a entidade beneficiária deverá ser organização da sociedade civil, conforme a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, independentemente de certificação. [\(Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015\)](#)*

A leitura dos referidos dispositivos (assim como do artigo 299, do RIR/1999) leva à inevitável conclusão de que cabe ao contribuinte o ônus de comprovar que - EFETIVAMENTE - incorreu na despesa e - tão importante quanto - que tais dispêndios eram usuais, necessários e normais à consecução de seus objetivos sociais.

Nesse cenário, não tendo a legislação contemplado tal experiência, o mundo negocial e os operadores do direito estruturaram, a partir da jurisprudência, doutrina e atos normativos, o que seria indispensável para consumir o rateio e atender as normas tributárias.

Naquilo que importa, o painel exige que:

- a) as despesas (custos) comprovadamente correspondam a bens e serviços recebidos e efetivamente pagos;
- b) sejam necessárias, usuais e normais nas atividades das empresas;
- c) o rateio ocorra através de critérios razoáveis e objetivos, previamente ajustados e devidamente formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes;

d) o critério de rateio esteja de acordo com o efetivo gasto de cada empresa e com o preço global pago pelos bens e serviços, em observância aos princípios técnicos ditados pela Contabilidade;

e) a empresa centralizadora da operação de aquisição de bens e serviços aproprie como despesa tão-somente a parcela que lhe couber de acordo com o critério de rateio, assim como devem proceder de forma idêntica as empresas descentralizadas beneficiárias dos bens e serviços, contabilizando as parcelas a serem ressarcidas como direitos de créditos a recuperar, sempre orientando a operação conforme os princípios regidos pela ciência contábil;

f) a empresa centralizadora da operação de aquisição de bens e serviços, assim como as empresas descentralizadas, mantenham escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas.

Neste eito, fica claro que **não basta** apenas comprovar que a despesa incorreu (a vista ou a prazo), que o serviço foi prestado ou o bem foi entregue (isto é elementar e óbvio). É preciso que este gasto, este custo, esta despesa tenha relação (direta ou indireta) com a produção da riqueza a que se propõe a sociedade, vale exprimir, seja partícipe do processo de auferição de receita, por isso, como reza a lei, usuais, normais e necessárias.

Em dizer diverso, não basta que, i) haja uma despesa; que, ii) tenha sido paga pela centralizadora do centro de custos; que, iii) pela aplicação do percentual de rateio caberia às empresas participantes do pool os valores “a”, “b” ou “c”.

MUITO MAIS QUE ISSO, é preciso que se comprove que o serviço ou o bem fornecido tenha alguma relação com as empresas, caso contrário estar-se-á permitindo que, mediante “rateio”, possa se dividir para todas as empresas, uma despesa que, efetiva e comprovadamente, pertença a apenas uma ou duas delas.

Foi exatamente este o motivo que levou à decisão prudente da então 3ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção de converter o julgamento em diligência, NÃO SEM ANTES O RELATOR ALERTAR SOBRE O DESCASO DA RECORRENTE EM JUNTAR ALEATORIAMENTE CENTENAS DE DOCUMENTOS. Veja-se novamente, em destaque, a manifestação do voto condutor da Resolução (fls. 14664):

Porém, em sede de impugnação, o contribuinte apresentou vasta documentação, que formaram 15 (quinze) anexos distribuídos em 53 (cinquenta e três) volumes, o que motivou a DRJ a determinar a realização da diligência mencionada no relatório.

Em mais de uma oportunidade, já expressei o entendimento de que, em determinadas situações, o exercício do direito constitucional de defesa não pode ser elástico a ponto de, no processo administrativo tributário federal, impor-se à fiscalização um ônus que essencialmente cabe ao contribuinte. Estamos diante de um desses casos, em que a defesa tenta transferir a análise de documentos que, repita-se, compuseram 53 (cinquenta e três) volumes, às instâncias de julgamento, sem a mínima preocupação inicial de vinculá-los, detalhadamente, aos registros contábeis apontados pela fiscalização.

De todo modo, este prudente procedimento permitiu uma nova leitura dos autos, com informações e documentos que, com a conclusão da diligência, vieram em retorno para julgamento.

Feitas estas colocações, passo a apreciar o Relatório Fiscal – Diligência (fls. 20486/20507) elaborado pela Autoridade Fiscal que presidiu o feito e que – **louve-se** – de forma profunda, técnica, detalhada e parcimoniosa, realizou trabalho exemplar, permitindo depurar todos os valores que foram glosados pelo Fisco e os que restaram posteriormente comprovados (parcialmente).

Assim, depois de relatar todo o procedimento (fls. 20486/20505), concluiu a diligência (fls. 20505/20507):

“Outrossim, cumpre informar que os lançamentos registrados no razão da BHP compatíveis com os lançamentos registrados no razão do Consórcio Alumar fazem parte do arquivo “Tudo Igual – Lançamentos Comprovados.xlsx” (pastas 0384L, 0384G e 0384P) (fls. 20485).

3- CONCLUSÃO

Inicialmente cumpre esclarecer que o contribuinte foi instado a apresentar documentos hábeis e idôneos capazes de comprovar despesas/custos no montante de R\$ 25.604.239,62, todavia o contribuinte apresentou relação de despesas/custos - arquivo EXCEL “Glosa de despesas - Validação rateio (com % variável) Novas infos (0104)” -, acompanhada de documentos de prova, que totalizava R\$ 13.263.585,30. Portanto, despesas/custos, no montante de R\$ 12.340.654,32, não foram comprovados pelo contribuinte.

Código da Conta Contábil	Conta	Valor Intimado	Valor Apresentado	Valor não Apresentado
700000	Serviços - outros	2.509.283,88	1.360.751,95	1.148.531,93
716100	Serviços Indiretos de Empreiteira	6.160.982,02	1.321.235,58	4.839.746,44

Código da Conta Contábil	Conta	Valor Intimado	Valor Apresentado	Valor não Apresentado
600160	Reparos e Manutenção Direta: mão de obra	914.954,41		914.954,41
630010	Consumíveis/Equipamentos Sobressalentes	1.895.038,43		1.895.038,43
716000	Reparos e Manutenção - Direta: Empreiteiras	1.854.931,39		1.854.931,39
715000	Contratos - Outros	11.600.369,56	10.581.597,77	1.018.771,79
601490	Auxílio Moradia	48.855,87		48.855,87
715370	Contratos Administrativos	619.824,06		619.824,06
Total		25.604.239,62	13.263.585,30	12.340.654,32

Pelo fato, o tópico “2.1- Da análise dos documentos e esclarecimentos prestados pelo contribuinte” deste Relatório tratou de analisar apenas as despesas/custos registrados nas contas 700000, 715000 e 716100 no montante de R\$ 13.263.585,30.

A análise se deu de acordo com o descrito no tópico 2.1, chegando-se a conclusão da manutenção da glosa das despesas/custos conforme tabela consolidada a seguir:

Processo nº 12897.000083/2010-59
Acórdão n.º 1402-003.123

S1-C4T2
Fl. 20.635

Planilha	Letra LBC Alumar	Despesas/Custos não Comprovados			Pagamentos não Comprovados			
		Valor BHP - Conta 700000	Valor BHP - Conta 715000	Valor BHP - Conta 716100	Valor BHP - Conta 700000	Valor BHP - Conta 715000	Valor BHP - Conta 716100	
CD 2.1.1."a"	0384G	653,88		4.176,96				
	0384L	2,16	88,87					
	0384P		17.396,52					
RSBHP 2.1.1."c"	0384G	2.212,46	85.905,89	15.169,60				
	0384L	6.186,12	25.367,62					
	0384P		109.953,64					
TINC 2.1.2 e 2.1.3	0384G	108.925,44	115.958,26	53.856,99				
	0384L	81.429,96	125.772,26					
	0384G		76.072,80					
VI/CCD 2.1.1."b"	0384G	377,94	1,89					
	0384L		6.973,48					
	0384P		213,19					
TIPNC 2.1.4					82.712,37	645.190,45	8.375,35	
TOTAL		199.787,96	563.704,42	73.203,55	82.712,37	645.190,45	8.375,35	1.572.974,10

Assim, o contribuinte deixou de comprovar despesas e custos no montante de R\$ 13.913.628,42.

Código da Conta Contábil	Conta	Valor não Apresentado	Glosa mantida (Diligência)
700000	Serviços - outros	1.148.531,93	282.500,33
716100	Serviços Indiretos de Empreiteira	4.839.746,44	81.578,90
600160	Reparos e Manutenção Direta: mão de obra	914.954,41	
630010	Consumíveis/Equipamentos Sobressalentes	1.895.038,43	
716000	Reparos e Manutenção - Direta: Empreiteiras	1.854.931,39	
715000	Contratos - Outros	1.018.771,79	1.208.894,87
601490	Auxílio Moradia	48.855,87	
715370	Contratos Administrativos	619.824,06	
Total		12.340.654,32	1.572.974,10 13.913.628,42

Outrossim, cumpre informar que os lançamentos registrados no razão da BHP compatíveis com os lançamentos registrados no razão do Consórcio Alumar fazem parte do arquivo "Tudo Igual – Lançamentos Comprovados.xlsx" (pastas 0384L, 0384G e 0384P) (fls. 20485)".

Sintetizando, restou INCOMPROVADO, por isso mantido, o montante de R\$ 13.913.628,42 e COMPROVADOS, ou seja, exonerados os lançamentos em R\$ 11.690.611,20.

Posição que a própria recorrente – literalmente – reconheceu como correta, conforme petição juntada (fls. 20539):

VEIRANO
ADVOGADOS

ILMO(A). SR(A). DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE MAIORES CONTRIBUINTE
DO RIO DE JANEIRO (DEMAC/RJO)

Ref.: Processo Administrativo nº 12897.000.083/2010-59

SOUTH32 MINERALS S.A., devidamente qualificada nos autos do processo em referência,
vem, por seus advogados *In fine* assinados (doc.01), em atenção ao Termo de Encerramento de
Ação Fiscal¹ (doc.02) relativo à diligência determinada pelo Registro de Procedimento Fiscal
(RPF) - Diligência nº 07.1.85.00-2014-00190-4, REITERAR OS TERMOS DO RECURSO
VOLUNTÁRIO interposto pela ora Requerente às fls. 14.569/14.588.

Cumprе destacar, por oportuno, que, de acordo com o resultado da diligência, no curso
do procedimento a South32 logrou êxito na comprovação das despesas/custos no montante de
R\$ 11.690.611,20, o que certamente deverá ser levado em consideração pelo órgão julgador.

Por fim, requer a remessa dos autos ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
para julgamento do Recurso Voluntário interposto pela Requerente.

Termos em que,
Espera deferimento.

Rio de Janeiro, 10 de agosto de 2017.


Flávio El-Amme Paranhos
OAB/RJ nº 104.806


Bruno Gerhard Magalhães
OAB/RJ nº 177.362

Pelo exposto, neste tópico, encaminho meu voto para ratificar a diligência e dar provimento parcial ao recurso voluntário, conforme explicitado ao final.

DOS LANÇAMENTOS DE CSLL

Acerca das alegações da recorrente de que estaria ao largo da tributação da CSLL por força de decisão judicial que lhe aproveitaria, sirvo-me dos bens lançados argumentos expostos pelo voto condutor da decisão recorrida, com os quais concordo e aqui adotados como razões de decidir (fls. 14540/

“94. O lançamento da CSLL decorreu de falta de comprovação de custos e despesas discriminados nos parágrafos 2.1 e 2.2 do relatório. Mesmo na fase impugnatória, o interessado não logrou fazê-lo a contento como já mencionado no voto.

95. Entretanto alegou que exigir a CSLL viola a coisa julgada material, posto que nos termos do acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, nos autos da apelação em mandado de segurança nº 90.02.072481, a 2ª Turma daquele Tribunal, por maioria de votos, deu provimento à apelação para reconhecer a inexigibilidade da CSLL instituída pela Lei nº 7.689/1988.

96. Assim, para a elucidação do presente litígio, cabe analisar o alcance da apelação em mandado de segurança transitada em julgado.

97. O mandado de segurança, na forma como previsto no art. 5º, LXIX, da atual Carta Magna, é cabível para proteger direito líquido e certo não amparado por habeas corpus ou habeas data, quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público.

98. Pelo texto constitucional infere-se que, no mandado de segurança, o direito é inquestionável, porquanto líquido e certo. Direito esse já ferido pelo coator ou quando há possibilidade real de ferimento.

99. O mandado de segurança pode ser repressivo de uma ilegalidade já cometida, ou preventivo quando o impetrante demonstrar justo receio de sofrer uma violação de direito líquido e certo por parte da autoridade impetrada. Nesse caso, porém, sempre haverá a necessidade de comprovação de um ato ou uma omissão concreta que esteja pondo em risco o direito do impetrante, ou no dizer de Caio Tácito, “atos preparatórios ou indícios razoáveis, a tendência de praticar atos, ou omitir-se a fazê-los, de tal forma que, a conservar-se esse propósito, a lesão de direito se torne efetiva” (Alexandre de Moraes, Curso de Direito Constitucional).

100. Em apelação em mandado de segurança nº 96216, o Tribunal Federal de Recursos entendeu que “(...) receio justo de violação de direito, capaz de autorizar a impetração do mandado de segurança preventivo, é aquele que tem por pressuposto uma ameaça objetiva e atual a direito, apoiada em fatos e atos e não em meras suposições, fatos e atos atuais”.

101. De acordo com a lição de Sérgio Ferraz, em “Mandado de Segurança (Individual e Coletivo)”, a sentença poderá ser condenatória, constitutiva, na maior parte das vezes, e mesmo executória. Em todos esses casos, ela ainda será, em maior ou menor grau, mas nunca com exclusividade, à vista da própria dicção da previsão constitucional, declaratória.

102. Contudo, não se trata de uma carga declaratória aberta, de cunho normativo, invocável como regra para situações administrativas análogas: de acordo com o citado autor, a força declaratória dirige-se unicamente ao ato coator já praticado, atingindo, no máximo, outros idênticos, já em vias de consumação. Nesses limites, a segurança poderá ter, a um só tempo, feição corretiva e preventiva. Mas, em face de uma praxe administrativa coercitiva, que se pratica em periodicidade previsível, se o interessado quiser afastar, de uma vez, a renovação de constrições, deve-se utilizar de outros instrumentos jurídicos (cautelares, ação de inconstitucionalidade, etc.), que não o mandado de segurança.

103 Assim, o mandado de segurança só serve de remédio jurídico para a proteção de direito líquido e certo ferido por ato concreto da autoridade administrativa ou na hipótese de existência de elementos plausíveis que ensejam o justo receio de lesão a esse direito, uma vez que não cabe mandado de segurança contra lei *latu sensu* em tese, conforme verbete da Súmula nº 266 do Supremo Tribunal Federal.

104. Consequentemente, na área tributária, não se concebe a existência de sentença concessiva *in genere* e para todos os casos futuros, com cunho de normatividade, como a mera declaração de desobrigação do impetrante de pagar não só os atuais créditos tributários, mas também os que sejam decorrentes de fatos geradores futuros.

105. Admitir-se a extensão do pedido objeto do mandado de segurança para períodos base subsequentes implicaria impetração contra fatos geradores hipotéticos, ou seja, contra lei em tese, porquanto ninguém pode adivinhar se a pessoa jurídica irá ou não praticar atos que correspondam à concretização da hipótese prevista num comando legal inquinado.

106. A extensão e os efeitos da decisão judicial transitada em julgado relativa a mandado de segurança também já foi objeto de análise por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional.

107. De acordo com as conclusões do Parecer PGFN/CRJN/nº 182/1993, a decisão, em mandado de segurança, não cabe ser estendida a atos futuros em decorrência de fatos imponíveis futuros, isto porque estes não representam violação ou ameaça a direito líquido e certo, restringindo-se os efeitos da coisa julgada apenas em relação aos atos da autoridade Fiscal que tenham violado ou ameaçado direito do impetrante, visto que o mandado de segurança não é meio processual adequado para atacar lei em tese, nem substitui ação, meramente, declaratória. A declaração de inconstitucionalidade, no mandado de segurança, representa mero motivo de ordem, que, nos termos dos art. 649, I, do C.P.C, não faz coisa julgada. A res judicata só atinge o ato atacado já praticado, ou, no máximo, outros idênticos, em vias de consumação.

108. Ainda de acordo com o referido Parecer, o decisum somente faz coisa julgada, afastando a possibilidade de novos lançamentos referentes a eventos futuros, quando for oriundo de ação declaratória referente a questões situadas no plano do direito fiscal material e, mesmo nesse caso, a res judicata não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência (art. 471, I, CPC).

109. Cabe ainda destacar que tanto o entendimento da doutrina citada quanto da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional estão em consonância com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, verbis:

“Processo Civil – Mandado de Segurança. Não se presta à obtenção de sentença preventiva genérica, aplicável a todos os casos futuros da mesma espécie.” (2ª Turma do STF, Ag. 91060).

“Sentença proferida em mandado de segurança não faz coisa julgada quanto à ilegitimidade, em tese, da cobrança de certo tributo, visto que a concessão do writ diz respeito estrito à cobrança tópica do tributo em exercício determinado.”

(Recurso Extraordinário nº 100.125PR, Relator Ministro Francisco Rezek). “Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.” (Súmula 239)

110. No caso em apreço, considerando que o trânsito julgado do acórdão proferido no mandado de segurança ocorreu em 18/02/1992 e, conforme entendimento acima exarado, o alcance da decisão está limitado à exigência fiscal em época precisa, apoiada em lei certa e em fato gerador específico, não há como considerar que tal decisão abarque o presente lançamento, dado que o auto de infração de CSLL (fls. 250/257) foi lavrado em 15/03/2010 e diz respeito a fato gerador ocorrido no ano calendário de 2006, isto é, posterior ao trânsito em julgado da ação judicial.

111. Neste mesmo sentido, a jurisprudência do Conselho de Contribuintes e, mais claramente, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme seguintes ementas:

COISA JULGADA – LIMITES OBJETIVOS – CSLL – A matéria submetida aos efeitos da coisa julgada suscitada pelo sujeito passivo diz respeito ao período de vigência da Lei nº. 7.689, de 1988, anterior aos fatos, objetos do lançamento de ofício, que compreenderam exercícios posteriores, à luz de novel legislação da CSLL. Limite temporal da coisa julgada. Lançamento procedente, na esteira de entendimento do STJ e da CSRF. (1º CC Acórdão 10195200, data da Sessão: 13/09/2005, Relator: Orlando José Gonçalves Bueno)

“COISA JULGADA” EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA – ALCANCE – Em matéria tributária a chamada “coisa julgada” tem limites: 1) Tratando-se de Mandado de Segurança, a eficácia da coisa julgada deve ficar restrita ao período de incidência que fundamentou a busca

da tutela jurisdicional, não se aplicando, portanto, às relações futuras, relações continuativas; 2) Tratando-se de Ação Declaratória de Inexistência da Relação Jurídica pesam contra a perenidade da decisão: a) a alteração superveniente da legislação (art. 471, I, do Código de Processo Civil); e b) a superveniência da Declaração de Constitucionalidade, exarada pela Suprema Corte. (1º CC Acórdão 10707048, data da Sessão: 19/03/2003, relator: Octávio Campos Fischer).

112. Em sendo assim, rejeitam-se as alegações do interessado e mantém-se a exigência da CSLL”.

DOS LANÇAMENTOS DE IRRF

São duas as estampas que envolvem estes lançamentos e em ambas a razão não está com a recorrente.

Explico, no primeiro caso, **tributação na fonte de pagamentos a beneficiários não identificados**, os valores tributados na fonte, escriturados em 18/10/2006 a título de despesa antecipadas, já reajustados nos termos do art. 674, do RIR/1999, foram de R\$ 1.197.064,98 e R\$ 2.223.120,74.]

Em sua defesa, a recorrente tão somente relata não ter tido condições de apresentar documentação comprobatória.

Ou seja, não houve qualquer prova contrária ao trabalho do Fisco que pudesse dar sustento à tese da recorrida.

Ausente prova documental, os argumentos se perdem e se transformam em meras alegações, por isso, sem robustez probatória.

Desse modo, mantêm-se os lançamentos.

O segundo tópico cuida de **tributação na fonte da remuneração indireta**, dizendo respeito a valores contabilizados na conta contábil nº 600267 (Salários/Custos/Contribuição/Definida PE).

A decisão *a quo* já procedeu à exoneração dos valores indevidamente incluídos pelo Fisco (Ac. DRJ – fls. 14540), restando em litígio o

Sabidamente, por se referirem a vantagens concedidas individualmente a dirigentes, deveriam integrar a remuneração dos beneficiários, na forma do art. 358 do RIR/1999². Inobservado este procedimento, a regra prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do referido dispositivo do RIR/1999 é incisiva:

² Art. 358. Integrarão a remuneração dos beneficiários ([Lei nº 8.383, de 1991, art. 74](#)):

I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação:

a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;

b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

§ 1º A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes, observado o disposto no [art. 622 \(Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 1º\)](#).

§ 2º A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, observado o disposto no [art. 675 \(Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º\)](#).

§ 3º Os dispêndios de que trata este artigo terão o seguinte tratamento tributário na pessoa jurídica:

I - quando pagos a beneficiários identificados e individualizados, poderão ser dedutíveis na apuração do lucro real;

II - quando pagos a beneficiários não identificados ou beneficiários identificados e não individualizados ([art. 304](#)), são indedutíveis na apuração do lucro real, inclusive o imposto incidente na fonte de que trata o parágrafo anterior.

Normatização de pleno conhecimento da recorrente, tanto que em seus registros, na apuração do lucro real, adicionou tais valores ao lucro líquido.

Nessa linha, descumprido o comando legal, a imputação fiscal torna-se irrepreensível e demanda não só a indedutibilidade dos valores pagos como do imposto de

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagas diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

- a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;
- b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;
- c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;
- d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no inciso I.

§ 1º A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes, observado o disposto no [art. 622 \(Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 1º\)](#).

§ 2º A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, observado o disposto no [art. 675 \(Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º\)](#).

§ 3º Os dispêndios de que trata este artigo terão o seguinte tratamento tributário na pessoa jurídica:

I - quando pagos a beneficiários identificados e individualizados, poderão ser dedutíveis na apuração do lucro real;

II - quando pagos a beneficiários não identificados ou beneficiários identificados e não individualizados ([art. 304](#)), são indedutíveis na apuração do lucro real, inclusive o imposto incidente na fonte de que trata o parágrafo anterior.

renda retido na fonte, apurado este com a base de cálculo devidamente reajustada, a teor do artigo 675, do RIR/1999:

Art. 675. A falta de identificação do beneficiário das despesas e vantagens a que se refere o [art. 622](#) e a sua não incorporação ao salário dos beneficiários, implicará a tributação exclusiva na fonte dos respectivos valores, à alíquota de trinta e cinco por cento ([Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 2º](#), e [Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º](#)).

§ 1º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º](#)).

Pelos motivos elencados, entendo devam ser mantidas integralmente os lançamentos de IRRF.

Neste cenário, por tudo o que consta nos autos e com suporte na **conclusão da diligência**, fonte que, mesmo não vinculante, deve servir de subsídio ao julgador (conforme pacificado no CARF)³ e nos documentos com ela juntados, **impende reconhecer**, NESTA FASE RECURSAL, a comprovação de R\$ 11.690.611,20 e restarem não comprovados, por isso mantidos, os valores tributáveis de IRPJ e de CSLL no total de R\$ 13.913.628,42.

Concluindo, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para: i) excluir da tributação do IRPJ e da CSLL o montante de R\$ 11.690.611,20; ii) manter os lançamentos de IRPJ e de CSLL no importe de R\$ 13.913.628,42; e, iii) manter integralmente os lançamentos de IRRF.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone

³ Processo nº 10580.011166/2002-00

Acórdão nº 1101-00008 – Sessão de 11/03/2009 – Relator Valmir Sandri

Decisão – Provimento parcial ao recurso para reduzir a matéria tributável para (...) valor apurado na diligência fiscal.

RECOMPOSIÇÃO DE BASES - A diligência fiscal resultou em recomposição das bases tributáveis objeto do lançamento. O julgamento administrativo é norteado pelo Princípio da Verdade Material, constituindo-se em dever do Julgador Administrativo a sua busca incessante. Adequação do lançamento de acordo com ajustes reconhecidos pela própria autoridade fiscal em diligência realizada.

Processo nº 12897.000083/2010-59
Acórdão n.º **1402-003.123**

S1-C4T2
Fl. 20.642
