



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 13161.001202/2004-18
Recurso n° 161.166 Voluntário
Matéria IRPJ E REFLEXOS - EX: DE 2000, 2001 e 2002
Acórdão n° 101-96.817
Sessão de 26 de junho de 2008
Recorrente Jatobá Agricultora, Pecuária e Indústria S.A
Recorrida 2ª Turma da DRJ de Campo Grande - MS

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

Ano-calendário: 1999, 2000 e 2001

Ementa: DESPESAS NÃO LIGADAS À ATIVIDADE DA CONTRIBUINTE – As despesas e os encargos não relacionados à atividade empresarial e à manutenção da fonte produtora não podem ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ.

MULTA QUALIFICADA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – Não tendo sido demonstrado nos autos que a contribuinte agiu com o evidente intuito de fraude, de modo a omitir-se do pagamento do tributo, não há como impor-lhe a qualificação da multa de 150%, devendo, portanto, a multa ser reduzida para 75%.

IRPJ – LUCRO REAL - REGIME DE RECONHECIMENTO DE RECEITAS – COMPETÊNCIA - Pelo regime de competência, as receitas devem ser escrituradas contabilmente quando "ganhas", independentemente de sua realização em moeda, devendo, pois, ser reconhecida no resultado da pessoa jurídica e computada na base de cálculo do tributo a partir do momento que tal ganho já for certo, líquido e o correspondente valor já possa ser exigido por qualquer meio jurídico, eis que a sua incidência, ao teor do disposto no artigo 43 do Código Tributário Nacional – CTN, se dá quando a pessoa jurídica adquire a disponibilidade econômica ou jurídica da renda.

PRAZO DECADENCIAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, salvo se

comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

IRPJ – CUSTO, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS –
Comprovado nos autos que os custos e as despesas glosados estavam intrinsecamente relacionados com as atividades da recorrente, não têm aplicação ao caso concreto às restrições constantes do art. 13, I e II, da Lei nº 9.249/95. O rol de hipóteses insertas no parágrafo único do art. 25, da IN SRF nº 11/96 não é exaustivo.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - CSLL – PIS - COFINS -
A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

INCONSTITUCIONALIDADE - A apreciação de inconstitucionalidade de norma tributária é matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, conforme entendimento consolidado através da Súmula nº 02 do Primeiro Conselho de Contribuintes.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – CSLL, PIS e COFINS - Devido à relação de causa e efeito a que se vinculam ao lançamento principal, o mesmo procedimento deverá ser adotado com relação aos lançamentos reflexos, em virtude da sua decorrência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, 1) Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso quanto a tributação de omissão de receitas relativa ao item 1 do auto de infração, mantendo a exigência nesta parte; 2) Por maioria de votos, desqualificar a multa de ofício aplicada em relação ao item 1, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido, João Carlos de Lima Júnior e Antonio Praga; 3) Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso no que tange ao cancelamento dos itens 02 e 03 do Auto de Infração – Omissão de Receitas e Glosa de Despesas consideradas desnecessárias, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE



 2



VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, SANDRA MARIA FARONI, ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONSECA FILHO.



Relatório

JATOBÁ AGRICULTURA, PECUÁRIA E INDÚSTRIA S.A., já qualificada nos autos, recorre a este Egrégio Conselho de Contribuintes, de decisão que JULGOU procedente os lançamentos contra si efetuados.

De acordo com a autoridade administrativa, as autuações tiveram origem em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, na qual foram constatadas omissões de receitas (receitas não contabilizadas) relativas à venda de gado à empresa coligada Muralha-Planej. E Proj. de Eng. Ltda., nos terceiros e quarto trimestres de 2000 e nos primeiro, terceiro e quartos trimestres de 2001 (infração nº 01).

Constataram, ainda, a omissão de receitas de juros remuneratórios e compensatórios recebidos do Tesouro Nacional, provenientes de Títulos da Dívida Agrária (TDAs) adquiridos de terceiros (infração nº 02), além da dedução indevida na base de cálculo do IRPJ e da CSLL de encargos e despesas desnecessárias à atividade da empresa e à manutenção da correlata fonte produtora (infração nº 03).

Dessa forma, foram lavrados os Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ, fls. 06/13) no valor de R\$ 3.634.737,58, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL, fls. 22/29) no valor de R\$ 1.621.032,86, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS, fls. 34/38) no valor de R\$ 376.873,56, à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS, fls. 42/46) no valor de R\$ 81.655,75, formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 5.714.299,75, já incluídos os acréscimos legais.

Cientificada dos lançamentos em 30.12.2004, a Contribuinte apresentou, tempestivamente, em 31.01.2005, impugnação de fls. 902/989, juntando, ainda, os documentos de fls. 994/1156, alegando em síntese o que se segue:

(i) Após breve relato dos fatos e fundamentos que deram origem ao presente processo, esclarece que a empresa ora autuada e a empresa Muralha Planejamento, Projeto e Engenharia Ltda., são empresas do mesmo grupo econômico (coligadas), que atuam no ramo de agropecuária, razão pela qual a contribuinte acredita ser desnecessário promover o lançamento das notas fiscais emitidas por conta das transferências realizadas aquela empresa.

(ii) Prossegue afirmando que embora tenha ocorrido a emissão das correspondentes notas fiscais que serviram de base para o cálculo efetuado pela fiscalização, a transferência de gado, efetivamente realizada a empresa Muralha Planejamento, Projeto e Engenharia Ltda., deixou de ser registrada na sua contabilidade. Dessa forma, objetivando regularizar a situação, a contribuinte efetivamente baixou do seu estoque o registro de gados que foram transferidos para a empresa Muralha Planejamento, Projeto e Engenharia Ltda.

 4

(iii) Ressalta que para fins de apuração da receita envolvida na operação, foi considerado o preço de venda padronizado, o chamado "Preço de Pauta". Restaria, portanto, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, o cômputo do efetivo lucro (ou renda) obtido pela contribuinte.

(iv) Aduz que nos termos do art. 153, III e do art. 195, I, "c", ambos da CF/88 e do art. 43 do CTN, o IRPJ e a CSLL incidem sobre o acréscimo patrimonial, não havendo que se falar em tributação simplesmente por conta da receita auferida.

(v) Ainda nesse sentido, afirma que no momento em que seu estoque foi realizado, com a "alienação" à empresa Muralha Planejamento, Projeto e Engenharia Ltda, os valores decorrentes de tal realização não importaram, necessariamente, em lucro ou renda; pois não representaram por si só acréscimo patrimonial.

(vi) Destaca que a apuração somente seria possível se, conjuntamente com a receita auferida, fossem considerados os custos decorrentes da criação e manutenção do gado objeto da operação em análise.

(vii) Alega que as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, ao contrário do que entendeu o fiscal autuante, não correspondem ao somatório dos valores das notas fiscais que foram emitidas por conta da operação de transferência, uma vez que, se assim fosse, todos os custos inerentes à produção/criação dos gados estariam sendo desconsiderados. Sendo assim, requer o cancelamento dos autos de infração lavrados, ou caso assim não entendam os julgadores, seja determinada a revisão das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

(viii) Insurge-se também face à aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, pois além de considerá-la confiscatória, afirma que esta multa prevista no art. 44, II da Lei nº 9.430/96, somente pode ser aplicada no caso de evidente intuito de fraude, o que não se verificou nos presentes autos, tendo em vista que a contribuinte sempre agiu de boa-fé.

(ix) Ressalta, que quando da autuação, possuía no seu objeto social a produção, a industrialização e a comercialização de produtos agropecuários (dentre os quais destaca a inseminação artificial), a extração, a industrialização e a venda de madeiras, o florestamento e reflorestamento, tendo somente em 2000, adequado seu estatuto social às atividades que efetivamente vinha realizando desde 1998. Dessa forma, seu objeto social, uma vez consolidado, passou a ser de forma expressa e formalmente, a consecução da atividade de agricultura, pecuária e locação de bens imóveis.

(x) Esclarece que no período fiscalização, possuía três sedes onde desempenhava a consecução da atividade de agricultura, pecuária e



locação de bens imóveis, conforme expresso em seu contrato social, sendo estas (i) a Fazenda Jatobá, situada no Município da Paranhos-MS, unidade matriz onde são realizadas as atividades de plantio e de pecuária; (ii) Fazenda Baunilha, situada no Município de Itaquiraí-MS, filial, onde também são realizadas as atividades de plantio e de pecuária; (iii) Filial situada no Município de Curitiba-PR, onde os diretores e gerentes realizam o trabalho de administração e consolidação das informações prestadas por seus agentes nas demais sedes, inclusive das demais atividades por ela exercidas, tal como a locação de bens imóveis. Ressalta que atualmente a matriz é na sede de Curitiba-PR.

(xi) Destaca que passou a atuar no ramo imobiliário, especificamente no que tange a locação de bens imóveis, a partir de 1998, quando adquiriu bens imóveis, dentre outros, no Município de Curitiba-PR (Ed. Centro Empresarial Incepa, atual Centro Empresarial Jatobá) e em São Paulo-SP (Ed. Margarida Igel), conforme faz prova a título exemplificativo os contratos de locação anexos.

(xii) Afirma que as deduções efetuadas estão em absoluta consonância com o conceito de gastos necessários, tendo em vista que além de essenciais, referidas despesas são habituais ao tipo de atividade por ela desenvolvida.

(xiii) Destaca que ao contrário do que entendeu a fiscalização, os veículos Ford Mondeo e o Jeep Cherokee Sport são efetivamente utilizados pelos seus administradores no desempenho das atividades a ela inerentes, seja na representação seja na apresentação da empresa perante terceiros e clientes, não cabendo ao Fisco a escolha dos veículos utilizados pela contribuinte.

(xiv) Afirma que a pequena receita auferida no período em referência não pode ser considerada para concluir pela incompatibilidade entre os gastos com a manutenção e a depreciação de veículos, uma vez que estes podem ser depreciados em cinco anos, período total a ser considerado.

(xv) Ressalta que o valor dos terrenos não foi utilizado para fins de apuração do montante de depreciação, mas somente o das edificações.

(xvi) Alega que as despesas decorrentes dos imóveis locados, além de intrinsecamente relacionados à atividade da empresa, são necessárias à manutenção da fonte produtora, sendo certo que a legislação permite que sejam deduzidas as despesas necessárias ao desempenho da atividade.



(xvii) Conclui a esse respeito afirmando que toda a receita de locação de bens imóveis foi integralmente tributada, razão pela qual as despesas operacionais correspondentes poderiam, como de fato foram, ser deduzidas das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

(xviii) Destaca que atendeu a todos os requerimentos formulados pela autoridade fazendária e entregou, para que fossem juntados aos autos todos os documentos que já possuía ou a que obteve acesso.

(xix) Afirma que os 1.390.911 Títulos da Dívida Agrária – TDA, devidamente registrados em custódia junto ao HSBC-Bamerindus S.A., agência RJ, na conformidade do que consta na petição inicial do Mandado de Segurança nº 5.386, além das cartelas anexas, compõe-se de título e cupons de juros custodiados na conta CETIP do HSBC e CEF. E os cupons de juros compensatórios são parte integrantes dos Títulos da Dívida Agrária, daí alguns também considerá-los como títulos.

(xx) Esclarece, ainda, através do Ofício nº 2085 da STN/MF, a origem dos TDAs e, também, no comprovante de depósito apresentado pelo Tesouro Nacional, consta que o pagamento de juros de TDA se deu em cumprimento aos Mandados de Segurança nº 1.110 e 1.729, tendo nestes a sua origem.

(xxi) Destaca que no Mandado de Segurança impetrado perante o STJ, autuado sob o nº 1.110, foi requerida a concessão de expurgos inflacionários e juros, e, tendo sido demonstrada a origem e a propriedade dos títulos apresentados, foi pedida, também, a não incidência de tributos. Sendo prolatada decisão pelo STJ nos seguintes termos: “Incide a atualização monetária no reajuste de títulos da dívida agrária como previsto no texto constitucional. Tratando-se do próprio expropriado não há incidência de impostos sobre os títulos a serem resgatados e são devidos juros moratórios de 6% ao ano.” Decisão esta que transitou em julgado em 5 de março de 1992. Não tendo sido ajuizada ação rescisória.

(xxii) Dessa forma, afirma que o reconhecimento da não-incidência tributária sobre os TDAs resgatados em virtude da decisão judicial proferida no mandado de segurança (nº 1.110) é definitivo e imperativo. Sendo inconstitucional a abertura de processo fiscalizatório em relação à tributação daqueles TDAs da Jatobá, por estarem protegidos pela coisa julgada. Conseqüentemente, afirma que este mesmo entendimento é aplicável aos TDAs arrolados no Mandado de Segurança nº 1.729/DF.

(xxiii) Salaria que tendo havido decisão transitada em julgado reconhecendo o direito à não incidência de tributos sobre os TDAs, o objeto do novo mandado de segurança (1.729), não poderia repetir o pedido já apreciado no Mandado de Segurança nº 1.110/DF. Assim,

 7

nesse novo mandado de segurança pleiteou-se tão somente o novo índice correspondente a diferença de inflação de janeiro de 1991 (13,89%), bem como os juros moratórios de 6% e compensatórios de 6%, até o efetivo resgate.

(xxiv) Prossegue afirmando que a legislação tributária estabelece que o IRPJ, a CSLL, a contribuição para o PIS e COFINS constituem tributos lançados por homologação, em relação aos quais o direito da Fazenda Pública de efetuar o lançamento expira com o decurso do prazo de cinco anos (decadência), contado da data do fato gerador que, no caso dos autos, ocorreu em 1992 e 1995. Dessa forma, tendo em vista que a notificação relativa aos presentes autos de infração (IRPJ e CSLL) ocorreu somente em 30 de dezembro de 2004, já se encontrava consumada a decadência em virtude do decurso de mais de cinco anos contados da data do fato gerador de eventual tributo que se pudesse entender devido.

(xxv) Destaca que o valor de R\$ 3.469.885,11, recebido pela contribuinte em 06.10.1999, decorreu das decisões proferidas nos autos dos Mandados de Segurança nº 1.110 e nº 1.729, que compeliram a União a pagar à contribuinte as diferenças de juros e correção sobre o valor originário das desapropriações realizadas. Decisões estas que transitaram em julgado respectivamente nos dias 05.03.1992 e 16.06.1995, conferindo-lhe o direito líquido e certo de receber os expurgos inflacionários e os juros moratórios e compensatórios deferidos expressamente nos referidos mandados de segurança.

(xxvi) Sendo assim, aduz que com o trânsito em julgado de tais decisões, passou a ter direito ao recebimento do valor de R\$3,47 milhões, à época representados por títulos da dívida agrária TDAMs e TDALs, que, então, foram resgatados, ou seja, realizados pecuniariamente, parte em 1997 e parte em 1999.

(xxvii) Resta claro, portanto, que a disponibilidade jurídica da renda não surgiu com a realização pecuniária em 1999, mas sim com o trânsito em julgado das decisões dos Mandados de Segurança, em 5 de março de 1992 e em 16 de junho de 1995, momento em que se deu a incidência tributária. Esclarece que o fato de não ter reconhecido contabilmente os TDAs em conta de resultado antes de seu resgate não desloca o fato gerador do tributo que teria sido gerado com o direito líquido e certo ao recebimento dos títulos.

(xxviii) Ainda que se admita que os TDAs fossem tributáveis e que apenas o dinheiro tem liquidez e certeza, o fato gerador de tais tributos teria ocorrido quando do recebimento do dinheiro, ou seja, em 06.10.1999, e não em 31.12.2004.



(xxix) Afirma que os títulos da dívida agrária emitidos em favor da Jatobá, em decorrência dos Mandados de Segurança, equivalem ao precatório, e o prazo de resgate protrair-se-á no tempo, vencendo juros e correção, fato que não retira o caráter de liquidez e certeza, quer do precatório, quer dos títulos da dívida agrária emitidos quando da sentença judicial.

(xxx) Alega que o regime que se impõe ao caso é o da competência, porquanto as sentenças eram líquidas e certas, foram “quitadas” com TDAs que, pela natureza constitucional expropriatória, têm seu resgate postergado no tempo e têm cláusula de garantia de valor, constituindo-se em “moeda-forte”.

(xxxi) Relativamente à contribuição para o PIS e COFINS, destaca que é aplicável o mesmo regime de apropriação de receitas aplicável ao IRPJ e à CSLL, ou seja, o regime de competência, e o fato gerador dessas contribuições é o faturamento, assim compreendido a “receita bruta”, verificando-se assim que a essas contribuições são aplicáveis as constatações efetuadas nos tópicos relativos ao IRPJ e à CSLL. Dessa forma, afirma que relativamente à contribuição para o PIS e à COFINS, o auto de infração lavrado não merece prosperar por já ter se consumado a decadência do direito de lançar.

(xxxii) Salaria que tendo em vista que os juros compensatórios e expurgos inflacionários integram o próprio título, estes devem seguir a mesma sorte dele. É a aplicação do princípio do acessório segue a sorte do principal, motivo pelo qual os valores recebidos pela contribuinte não sofreram qualquer incidência do IRRF.

(xxxiii) Aduz que os TDAs devem representar justa indenização, em valor real e, por tal motivo, não podem ser considerados passíveis de incidência tributária sob pena de violar seu valor real e a cláusula de garantia a eles inerentes por determinação constitucional e de frustrar a justa indenização.

(xxxiv) Alega que não se deve fazer acepção ao fato do TDA ser próprio ou de terceiro, visto que o valor da indenização deve ser preservado. Eventual imputação sobre a indenização acarretaria maior deságio para aquele que se vê obrigado a vender seus títulos para obter recursos necessários à manutenção de sua atividade. Conclui nesse sentido, afirmando que a imunidade constitucional deve ser respeitada e interpretada de forma ampla, constituindo violação à cláusula de preservação de seu valor real a incidência tributária.

(xxxv) Esclarece que os TDAs recebidos em outubro de 1999 estão relacionados em documento oficial da Secretaria do Tesouro Nacional, às fls. 504 e seguintes dos autos, havendo nesse



documento, um campo discriminado como “detentor original”, sendo em todos eles a contribuinte o detentor original.

(xxxvi) Caso eventualmente venha a ser emitido como devido qualquer valor a título de CSLL e COFINS, entende a contribuinte que devem ser deduzidos do montante devido a título de CSLL os valores correspondentes a um terço do valor apurado a título de COFINS, deduzindo-se, pois, do valor a pagar a título de CSLL não só essa parcela como também a parcela correspondente à multa e aos juros de mora.

(xxxvii) Também, caso venha a ser considerado devido qualquer valor a título de contribuição para o PIS e de COFINS, é *mister* que o referido valor, acrescido dos juros de mora, seja considerado dedutível na base de cálculo do IRPJ.

(xxxviii) Finalmente, requer seja conhecida e provida à impugnação apresentada, cancelando-se as exigências formuladas.

À vista da Impugnação, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande - MS, julgou procedentes os lançamentos efetuados.

Como razões de decidir, inicialmente, consignaram que não obstante a contribuinte não tenha expressamente alegado a preliminar de inconstitucionalidade em diversos momentos argumenta que houve afronta a princípios constitucionais. Dessa forma, esclareceram os julgadores que não compete à instância administrativa fazer tal análise nos termos do Parecer Normativo CST/SRF nº 329/1970, Parecer PGFN/CRF nº 439/1996 e Súmula nº 02 do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Quanto à omissão de receitas decorrente da transferência de gado à empresa coligada Muralha, verificaram que apesar da contribuinte alegar em sua defesa que os custos e despesas relativos ao gado transferido à coligada não foram efetivamente apropriados, não restou comprovado nos autos por meio de demonstrativos, documentos e livros suas afirmações. Ademais, a contribuinte deveria possuir escrituração fiscal e contábil de acordo com a legislação tributária e fiscal, não merecendo, portanto, qualquer reparo nesse sentido à autuação.

Destacaram, ainda, que a contribuinte não contestou em nenhum momento a descrição do procedimento adotado pela empresa em relação a essas operações e aos registros pertinentes feito pelo fiscal autuante, fls. 08.

Quanto à glosa efetuada a título de despesas desnecessárias à atividade da empresa, após mencionar o art. 47 da Lei nº 4.506/1965 e art. 25 da IN/SRF nº 11/96, bem como transcrever o art. 13 da Lei nº 9.249/1995, entenderam os julgadores que não restou comprovado que os veículos são intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização das mercadorias da contribuinte (geração de receitas). Dessa forma, mantiveram a autuação nesse sentido.



Em relação à atividade de locação de imóveis, consignaram os julgadores que apesar da contribuinte afirmar que já vinha desenvolvendo essa atividade desde 1998, apesar de somente ter alterado seu estatuto em 2000, conforme contratos de locação anexos à impugnação, tais argumentos não merecem ser acolhidos, uma vez que somente a inclusão da atividade no estatuto comprova a intenção da empresa em desenvolver determinada atividade.

Dessa forma, destacaram que tanto em relação aos veículos quanto aos imóveis deve-se aplicar o art. 25 da IN/SRF nº 11/96, não podendo ser ampliado pelo julgador administrativo, o conceito de dedutibilidade de bens intrinsecamente relacionados com a geração de receitas (produção ou comercialização), já que claramente exaurido no mencionado artigo.

Tendo em vista que a indedutibilidade das referidas despesas é estendida à base de cálculo da CSLL, nos termos da legislação invocada, verificaram que igual sorte deve colher o julgamento da referida contribuição.

Destacaram que a origem dos TDAs relativos aos Mandado de Segurança nº 1110/DF, é uma importante questão a ser vencida. Nesse sentido, verificaram que na impugnação, fls. 935, a contribuinte afirma que “no Mandado de Segurança nº 1.110/DF (fls. 135), após comprovar se tratava do próprio expropriado e relacionar pormenorizadamente cada um dos TDAs de sua propriedade a Jatobá requereu...”, não induz ao raciocínio de que todas as TDAs relacionadas são decorrentes ou tiveram origem em desapropriação de imóvel próprio. A expressão “após comprovar se tratava do próprio expropriado” utilizada, apenas aponta para o fato de que já houve desapropriação na qual o expropriado foi a impugnante. Isso está, segundo os julgadores, perfeitamente comprovado desde o início do processo fiscalizatório. E o complemento “e relacionar pormenorizadamente cada um dos TDAs de sua propriedade” demonstra que foram relacionados TDAs de que a impugnante era a proprietária. Ocorre que não há como se inferir, pelas expressões utilizadas, que os TDAs relacionados são todos decorrentes da expropriação sofrida pela contribuinte.

Da mesma maneira, entenderam que o citado Ofício nº 2.085 da STN/MF, não tem condão de comprovar a origem, relativamente a quem foi o expropriado original, dos TDAs que ensejaram os pagamentos efetuados pelo Tesouro Nacional em 1999.

Consignaram, também, que de fato, a contribuinte era a detentora dos direitos creditórios e que estes decorreram de TDAs originados de área expropriada, esta, não necessariamente, de propriedade da contribuinte. Quanto aos Mandados de Segurança, estes, sem qualquer dúvida, foram impetrados pela contribuinte.

Não bastasse os argumento até aqui apresentados que já seriam suficientes para afastar a afirmação da contribuinte de que os TDAs relacionados nos mandados de segurança seriam todos decorrentes de recebimento de indenização por conta de desapropriação de imóvel da própria impetrante, os julgadores transcreveram, ainda, parte do “Relatório Fiscal”, em que fica comprovado após troca de correspondências entre a Delegacia da Receita Federal em Dourados e a Secretaria do Tesouro Nacional e entre aquela e o INCRA (fls. 280/298), que os direitos recebidos em 1999 foram decorrentes de TDAs, entretanto muitas delas emitidas para outras pessoas (físicas ou jurídicas). Verifica-se que a grande maioria dos títulos relacionados nos autos dos referidos mandados de segurança não são decorrentes de desapropriação do imóvel rural localizado em Paranhos - MS.

Quanto à afirmação constante no documento de fls. 504/519 que o detentor original dos TDAs era a Jatobá, observaram que o Tesouro Nacional não possuía, como não possui, condições de fazer tal ateste, a menos que isso signifique somente quem é o detentor no momento da apresentação dos títulos a CETIP; nunca que se refira a quem recebeu originariamente tais títulos. Tal impossibilidade pode ser facilmente verificada no documento de fl.466.

Em relação ao alcance dos acórdãos do STJ proferidos nos autos dos mandados de segurança, esclareceram que não se cogita aqui na afronta ao princípio constitucional da coisa julgada, mas apenas na interpretação dos referidos acórdãos. Nesse sentido, verificaram que no Parecer do Ministério Público consta que a contribuinte resgatou 185.560 Títulos, enquanto na exordial está consignado que não teria havido ainda nenhum resgate.

Ainda a esse respeito, entenderam os julgadores que não merece ser acolhido o argumento apresentado pela contribuinte de que o acórdão proferido tem o condão de asseverar que todos os títulos relacionados nos autos da ação judicial (MS nº 1.110/DF) são decorrentes de desapropriação de imóvel próprio e, por consequência, que os resgates e os demais recebimentos deles decorrentes (juros e expurgos inflacionários) estão imunizados. Não pode ser outra a interpretação do acórdão, sob pena de os cumpridores da decisão estarem indo além do que foi concedido pelo acórdão proferido no “writ of mandamus”. Ante o exposto, restam prejudicadas todas as legações relativas aos embargos de declaração a ação rescisória que poderiam ter sido ajuizadas mas não o foi, por absoluta desnecessidade.

Ainda, dando-se ao acórdão o alcance que pretende a contribuinte (reconhecimento da imunidade a todos os TDAs relacionados nos autos do processo judicial), a imunidade ocorreria somente em relação ao IRPJ, não se aplicando à CSLL, à contribuição para o PIS e à COFINS, ante ao que nele consta: “não há incidência de impostos sobre os títulos a serem resgatados”.

Quanto ao momento em que ocorreu a disponibilidade jurídica da receita, ressaltaram os julgadores que não obstante em muitos casos ocorra com o trânsito em julgado de ações judiciais, como pretende demonstrar a contribuinte em seu recurso ao mencionar a Solução de Divergência COSIT nº 19/2003, existem algumas ressalvas quanto às situações que não se subsumem a ele, como por exemplo no caso de sentenças ilíquidas.

Sendo assim, não obstante não restem dúvidas de que, em muitos casos, a disponibilidade jurídica da receita ocorra com o trânsito em julgado de ações judiciais, no presente caso, as sentenças proferidas nos autos do mandado de segurança não tinham o atributo da liquidez, em especial quanto ao fato de que os cálculos só foram efetuados muito tempo depois, por meio de operações complexas como reconhece a própria contribuinte. Como visto, quanto aos juros, cujo recebimento foi o fato ensejador da autuação em tela, “sequer havia instrumentos operacionais para apurá-los”.

Ressaltaram que as planilhas de cálculos relativas à composição do recebimento dos R\$ 3.47 milhões apresentada pela contribuinte em sua impugnação, não podem ser admitidas para o efeito que pretender dar a eles.



Salientaram que a contribuinte equivocou-se ao entender que o que existe de verdade, é a expedição de título de crédito em lugar do precatório, assim, se não fosse reconhecida à liquidez da sentença no momento do seu trânsito em julgado, na pior das hipóteses, a liquidez surgiria na data da emissão dos títulos. Isto porque, os valores dos títulos cadastrados na CETIP, mesmo em se considerando todos os expurgos (o que deu origem aos TDAM, TDAL, etc) não representa, de maneira alguma, a expressão do crédito em tela.

Sendo assim, verificaram que a disponibilidade jurídica ocorreu quando do efetivo recebimento dos juros em 1999, razão pela qual foi considerada a data do fato gerador do IRPJ e da CSLL o dia 31.12.1999, e para as demais contribuições, o dia 31.10.1999.

Quanto à alegação de decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao recebimento dos juros de TDAs, registraram que, de acordo com o art. 43 do CTN e art. 344 do RIR/99, a apuração foi efetuada aplicando-se o regime de competência. Entretanto, independentemente do regime que se aplique, os julgadores chegaram a uma mesma conclusão, qual seja, por afastar a alegação de decadência, uma vez que se aplica no caso em tela o disposto no art. 45, I da Lei 8212/91, que fixa o prazo decadencial de 10 anos para a constituição dos créditos tributários relativos às contribuições para a seguridade social.

Quanto aos lançamentos de IRPJ e CSLL, destacaram que mesmo admitindo o critério mais rigoroso para a Fazenda Pública, os lançamentos foram efetuados dentro do prazo, não tendo ocorrido à decadência.

Tratando-se as contribuições de PIS e COFINS de lançamentos reflexos, como reconhece a própria autuada em sua impugnação, aplicaram o mesmo entendimento referente ao IRPJ e para a CSLL.

Quanto à alegação de ampla imunidade relativa aos TDAs, os julgadores transcreveram o disposto no art. 184, §5º da CF/88, bem como o art. 250 do RIR/99, para então esclarecer que tal imunidade cinge-se aos casos em que o próprio expropriado é o detentor do título resgatado ou do qual originou os juros ou outros rendimentos, não se estendendo a terceiros a imunidade. Nesse mesmo sentido é o entendimento do STF (Recurso Extraordinário 169.628/DF).

Quanto ao Parecer da Consultoria Geral da República, cujo entendimento foi transcrito em parte pela contribuinte (fls. 980/981), verificaram que nele não consta menção a terceiros, não podendo a contribuinte valer-se de tal entendimento, uma vez demonstrado que os títulos ensejadores dos juros recebidos em 1999 não têm origem na desapropriação do imóvel em Paranhos/MS.

Verificaram os julgadores que a alegação da contribuinte de que seria passível de tributação apenas eventual ganho de capital ocorrido em virtude da suposta negociação dos títulos, carece de sustentação ante o lançamento ter ocorrido em face do recebimento de juros remuneratórios, não abrangidos pela imunidade como já mencionado.

Quanto a dedutibilidade de tributos para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, entenderam que esse direito só pode ser exercido em relação aos valores constantes na escrituração contábil e, ainda, desde que devidamente declarados pelo contribuinte, não se adequando, portanto, às situações de lançamento decorrente de ação fiscal.



Na verdade é condição para dedutibilidade de tributos na apuração do lucro líquido que eles tenham sido previamente provisionados na contabilidade. Corroborado esse entendimento transcreveram jurisprudência do Conselho dos Contribuintes.

Sendo assim, concluíram que não é cabível a retificação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL de modo a se considerar a dedutibilidade de contribuições lançadas de ofício.

Quanto à aplicação da multa qualificada, prevista no art. 44, II da Lei nº 9.430/96, aplicada sobre a infração relativa à omissão de receitas provenientes da venda de gado a empresa coligada, consignaram que restou comprovado nos autos o evidente intuito de fraude da contribuinte que dolosamente e reiteradamente praticou o delito, razão pela qual mantiveram a multa no percentual de 150%, não podendo a administração pública deixar de aplicar tal dispositivo sob a alegação de efeito confiscatório, competência esta exclusiva do Poder Judiciário.

Em relação aos lançamentos reflexos, no que couberem, os julgadores aplicaram as mesmas razões de decidir do lançamento principal.

Pelas razões acima expostas é que a 2ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande - MS, rejeitou as preliminares de inconstitucionalidade e decadência e, no mérito, julgou procedentes os lançamentos efetuados.

Intimada da decisão de primeira instância em 09.07.2007, fl. 1206, a contribuinte recorreu a este E. Conselho de Contribuintes em 07.08.2007, tempestivamente, às fls. 1209/1296, alegando em síntese o que se segue:

Após breve relato dos fatos e fundamentos que deram origem ao presente processo, destaca que o seguimento do presente recurso voluntário independe do arrolamento de bens e direitos de acordo com decisão proferida pelo STF na Adin nº 1976, que declarou a inconstitucionalidade do art. 33, §2º do Decreto nº 70.235/72.

Prossegue afirmando que em respeito ao art. 34, §1º do novo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, bem como para evitar decisões divergentes sobre a mesma matéria para o mesmo contribuinte, faz-se necessário que o recurso voluntário ora apresentado seja julgado pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo em vista que esta Câmara já prolatou decisão nos autos do Processo nº 13161.000772/2004-82, ou caso assim não entendam, seja julgado pela Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que julgou o Processo Administrativo nº 13161.000281/2004-31.

Quanto à suposta omissão de receita decorrente da venda de gado para empresa coligada, esclarece que a empresa ora autuada e a empresa Muralha Planejamento, Projeto e Engenharia Ltda., são empresas do mesmo grupo econômico (coligadas), que atuam no ramo de agropecuária e que as operações efetuadas entre elas tiveram cunho eminentemente gratuito, sem visar à obtenção de qualquer receita, a qualquer título, somente sendo acompanhada de nota fiscal, considerando o chamado Preço de Pauta, em função da exigência do Estado do Mato Grosso do Sul quanto à questão fito-sanitário.



Prossegue afirmando que nos termos do art. 153, III e do art. 195, I, "c", ambos da CF/88 e do art. 43 do CTN, o IRPJ e a CSLL incidem sobre o acréscimo patrimonial, não havendo que se falar em tributação simplesmente por conta da receita auferida.

Ademais, destaca que não houve qualquer entrada de recursos decorrentes destas operações, o que como visto é fato preponderante para a incidência dos tributos exigidos. Nesse sentido, requer a realização de diligência para confirmar as suas alegações.

Insurge-se, ainda, face à aplicação da multa qualificada no percentual de 150% incidente sobre a omissão de receita referente a venda de gado para empresa coligada, pois além de considerá-la confiscatória, afirma que esta multa prevista no art. 44, II da Lei nº 9.430/96, somente pode ser aplicada no caso de evidente intuito de fraude, o que não se verificou nos presentes autos, tendo em vista que a contribuinte sempre agiu de boa-fé.

Caso se entenda que as transferências de gado para a empresa coligada geraram receita tributável, o que a contribuinte admite apenas para argumentar, afirma que nunca houve fraude nestas operações, estando todas as transferências respaldadas através de notas fiscais. Nesse sentido, alega que se houve algum erro foi o de não ter oferecido a tributação à suposta "receita" da transferência do gado, e não o cometimento de fraude. Não acarretando a aplicação da multa no percentual de 150% a simples omissão de receita, conforme jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes. Além de que a fraude não se presume, razão pela qual requer seja imediatamente cancelada a multa aplicada no percentual de 150%.

Quanto à suposta omissão de receita decorrente das despesas consideradas desnecessárias para a atividade da empresa pela fiscalização, ressalta a contribuinte que esta matéria já foi apreciada pelo E. Conselho de Contribuinte (Processo nº 13161.000281/2004-31), sendo proferida decisão favorável a empresa, fls. 1455. Dessa forma, requer a aplicação da decisão consignada no acórdão nº 107-08.400, sob pena de haver decisões administrativas distintas sobre a mesma matéria.

Não obstante a necessária aplicação integral da decisão proferida nos autos do referido processo administrativo, a contribuinte reafirma os argumentos apresentados quando de sua impugnação para afastar a glosa referente à omissão de receita decorrente dos valores recebidos da locação de bens imóveis.

Dessa forma, ressalta que quando da autuação, possuía no seu objeto social a produção, a industrialização e a comercialização de produtos agropecuários (dentre os quais destaca a inseminação artificial), a extração, a industrialização e a venda de madeiras, o florestamento e reflorestamento, tendo somente em 2000, adequado seu estatuto social às atividades que efetivamente vinha realizando desde 1998. Ou seja, seu objeto social, uma vez consolidado, passou a ser de forma expressa e formalmente, a consecução da atividade de agricultura, pecuária e locação de bens imóveis.

Esclarece que no período fiscalizado, possuía três sedes onde desempenhava a consecução da atividade de agricultura, pecuária e locação de bens imóveis, conforme expresso em seu contrato social, sendo estas (i) a Fazenda Jatobá, situada no Município de Paranhos-MS, unidade matriz onde são realizadas as atividades de plantio e de pecuária; (ii) Fazenda Baunilha, situada no Município de Itaquiraí-MS, filial, onde também são realizadas as



atividades de plantio e de pecuária; (iii) filial situada no Município de Curitiba-PR, onde os diretores e gerentes realizam o trabalho de administração e consolidação das informações prestadas por seus agentes nas demais sedes, inclusive das demais atividades por ela exercidas, tal como a locação de bens imóveis. Ressalta que atualmente a matriz é na sede de Curitiba-PR.

Destaca que passou a atuar no ramo imobiliário, especificamente no que tange a locação de bens imóveis, a partir de 1998, quando adquiriu bens imóveis, dentre outros, no Município de Curitiba-PR (Ed. Centro Empresarial Incepa, atual Centro Empresarial Jatobá) e em São Paulo-SP (Ed. Margarida Igel), conforme faz prova a título exemplificativo os contratos de locação anexos.

Afirma, portanto, que as deduções efetuadas estão em absoluta consonância com o conceito de gastos necessários, tendo em vista que além de essenciais, referidas despesas são habituais ao tipo de atividade por ela desenvolvida.

Quanto às despesas inerentes aos veículos Ford Mondeo e o Jeep Cherokee Sport, destaca que ao contrário do que entendeu a fiscalização, os referidos veículos são efetivamente utilizados pelos seus administradores no desempenho das atividades a ela inerentes, seja na representação seja na apresentação da empresa perante terceiros e clientes, não cabendo ao Fisco a escolha dos veículos utilizados pela contribuinte.

Afirma que não obstante os julgadores de primeira instância tenham reconhecido que os veículos são utilizados em atividades administrativas, considerou equivocadamente que o rol do art. 25 da IN/SRF nº 11/96 é taxativo, admitindo apenas a dedução de despesas intrinsecamente relacionados com a geração de receitas.

Sendo assim, requer à reforma da decisão, uma vez que à utilização dos referidos veículos proporcionam receitas, além de não ser o rol do art. 25 da IN/SRF nº 11/96 taxativo, conforme inclusive expresso na decisão proferida pela Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no Julgamento do Recurso Voluntário nº 144.720 interposto pela própria contribuinte (Processo nº 13161.000281/2004-31).

Quanto às despesas inerentes a locação de bens imóveis, afirma que apesar de ter incluído em seu contrato social essa atividade somente em 2000, desde 1998 já desempenhava tal atividade, conforme faz prova os contratos juntados aos autos quando da sua impugnação, não podendo a fiscalização desconsiderar a verdade material dos fatos, nos termos do art. 118 do CTN.

Ressalta que a decisão recorrida é contraditória, pois ao mesmo tempo em que considera devido para fins de incidência do IRPJ e da CSLL os valores referentes à locação dos bens imóveis, os desconsidera para fins de dedução das despesas operacionais correspondentes.

Observa, ainda, que os imóveis locados em 1998 permanecem locados desde aquela época, razão pela qual não merece prosperar a alegação dos julgadores de primeira instância de que a contribuinte poderia estar apenas aproveitando o bom preço para posterior revenda e não ter a efetiva intenção em realização a atividade de locação de bens imóveis.

Conclui nesse sentido, afirmando que as despesas operacionais poderiam, como de fato o foram, ser deduzidas das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, tendo em vista que (i) a contribuinte desenvolve a atividade de locação de bens imóveis desde 1998; (ii) que a legislação permite que sejam deduzidas as despesas necessárias ao desempenho da atividade; (iii) que toda a receita da locação dos bens imóveis foi integralmente tributada.

Entendimento este acolhido pela Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no julgamento do Recurso Voluntário nº 144.720 (Processo nº 13161.000281/2004-31).

Antes de adentrar no mérito da questão relacionada aos TDAs, demonstrando que não são passíveis de tributação os valores recebidos a título de correção monetária e juros decorrentes dos TDAs por ela detidos, decorrentes da desapropriação de terras de sua propriedade na década de setenta, a contribuinte traça um esboço fático sobre a origem dos TDAs e das respectivas recomposições monetárias.

Esclarece que os valores recebidos tiveram origem nos Mandados de Segurança nºs 1.110/DF e 1.729/DF impetrados por ela.

Nesse sentido, afirma que no Mandado de Segurança nº 1.110, foi requerida a concessão de expurgos inflacionários e juros, e, tendo sido demonstrada a origem e a propriedade dos títulos apresentados, foi pedido, também, a não incidência de tributos. Sendo prolatada decisão pelo STJ nos seguintes termos: "Incide a atualização monetária no reajuste de títulos da dívida agrária como previsto no texto constitucional. Tratando-se do próprio expropriado não há incidência de impostos sobre os títulos a serem resgatados e são devidos juros moratórios de 6% ao ano." Decisão esta que transitou em julgado em 5 de março de 1992.

Já, no Mandado de Segurança nº 1.729/DF, fls. 159, pleiteou-se tão somente o novo índice correspondente à diferença de inflação de janeiro de 1991 (13,89%), bem como os juros moratórios de 6% e compensatórios de 6%, até o efetivo resgate, sendo seu pedido concedido em 23.03.1993, com trânsito em julgado em 16.06.1995.

Sendo assim, reafirma que o valor de R\$ 3.469.885,11, recebido em 06.10.1999, decorreu das decisões proferidas nos autos dos Mandados de Segurança nº 1.110 e nº 1.729, que compeliram a União a pagar à contribuinte as diferenças de juros e correção sobre o valor originário das desapropriações realizadas; decisões estas que como já dito transitaram em julgado respectivamente nos dias 05.03.1992 e 16.06.1995, conferindo-lhe o direito líquido e certo de receber os expurgos inflacionários e os juros moratórios e compensatórios deferidos expressamente nos referidos mandados de segurança.

Alega que o presente Processo e o Processo Administrativo nº 13161.000772/2004-82, possuem os mesmos pressupostos fáticos e de direito, sendo o único diferencial a competência dos tributos exigidos.

Ressalta que nos autos do referido processo administrativo, a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, entendeu não serem passíveis de tributação os valores recebidos a título de correção monetária e juros de mora dos TDAs vinculados aos Mandados de Segurança nºs 1.110/DF e 1.729/DF, em razão do transcurso do prazo decadencial, ou seja, pelo lapso temporal superior a 5 anos contados do trânsito em julgado das



decisões proferidas nos referidos mandados de segurança. Em razão da segurança jurídica e para evitar que sejam proferidas decisões conflitantes sobre o mesmo tema, requer seja mantido aqui o mesmo entendimento.

Destaca que proferida a decisão judicial nos autos do mandado de segurança reconhecendo a não incidência de tributos sobre os TDAs a serem resgatados, transitada em julgado, sem qualquer questionamento, tem-se a eficácia preclusiva da decisão, nos termos do art. 474 do CPC, sendo, portanto a decisão definitiva e imperativa.

Uma vez reconhecida a não tributação sobre as TDAs arroladas no Mandado de Segurança nº 1.110/DF, já protegida pela coisa julgada, via de consequência, o mesmo se aplica aos TDAs arrolados no Mandado de Segurança nº 1.729/DF, pois são rigorosamente os mesmos.

Prossegue afirmando que a legislação tributária estabelece que o IRPJ, a CSLL, a contribuição para o PIS e COFINS constituem tributos lançados por homologação, em relação aos quais o direito da Fazenda Pública em efetuar o lançamento expira com o decurso do prazo de cinco anos (decadência), contado da data do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º do CTN, que, no caso dos autos, ocorreu em 1992 e 1995. Não merecendo prosperar o entendimento dos julgadores de primeira instância que aplicaram o prazo decenal do art. 45 da Lei nº 8212/91 para a COFINS e o PIS.

Dessa forma, tendo em vista que a notificação relativa aos presentes autos de infração (IRPJ e CSLL) ocorreu somente em 30 de dezembro de 2004, nessa época já se encontrava consumada a decadência em virtude do decurso de mais de cinco anos contados da data do fato gerador de eventual tributo que se pudesse entender devido. Sendo está questão, inclusive, já decidida nos autos do Processo nº 13161.000772/2004-82.

Aduz que com o trânsito em julgado das decisões proferidas nos mandados de segurança passou a ter direito ao recebimento do valor de R\$ 3,47 milhões, à época representados por títulos da dívida agrária TDAMs e TDALs, que, então, foram resgatados, ou seja, realizados pecuniariamente, parte em 1997 e parte em 1999.

Entende, portanto, que a disponibilidade jurídica da renda não surgiu com a realização pecuniária em 1999, mas sim com o trânsito em julgado das decisões dos Mandados de Segurança, em 5 de março de 1992 e em 16 de junho de 1995, momento em que se deu a incidência tributária. Esclarece que o fato de não ter reconhecido contabilmente os TDAs em conta de resultado antes de seu resgate não desloca o fato gerador do tributo que teria sido gerado com o direito líquido e certo ao recebimento dos títulos.

Esclarece, ainda, que ao contrário do que entenderam os julgadores de primeira instância, as decisões proferidas nos mandados de segurança são líquidas, pois prescindem de liquidação e de execução de sentença.

Afirma que os títulos da dívida agrária emitidos em favor da Jatobá, em decorrência dos Mandados de Segurança, equivalem ao precatório, e o prazo de resgate protraí-se-á no tempo, vencendo juros e correção, fato que não retira o caráter de liquidez e certeza, quer do precatório, quer dos títulos da dívida agrária emitidos quando da sentença judicial.



Ainda que se admita que os TDAs fossem tributáveis e que apenas o dinheiro tem liquidez e certeza, o fato gerador de tais tributos teria ocorrido quando do recebimento do dinheiro, ou seja, em 06.10.1999, e não em 31.12.2004, tendo, portanto, mesma nessa hipótese decaído o direito da Fazenda em constituir o crédito tributário.

Alega que o regime que se impõe ao caso é o da competência, porquanto as sentenças eram líquidas e certas, foram “quitadas” com TDAs que, pela natureza constitucional expropriatória, têm seu resgate postergado no tempo e têm cláusula de garantia de valor, constituindo-se em “moeda-forte”.

Quanto à contribuição para o PIS e à COFINS, destaca que é aplicável o mesmo regime de apropriação de receitas aplicável ao IRPJ e à CSLL, ou seja, o regime de competência, e o fato gerador dessas contribuições é o faturamento, assim compreendido a “receita bruta”, verificando-se assim que a essas contribuições são aplicáveis as constatações efetuadas nos tópicos relativos ao IRPJ e à CSLL. Dessa forma, afirma que relativamente à contribuição para o PIS e à COFINS o auto de infração lavrado não merece prosperar por já ter se consumado a decadência do direito de lançar.

Salienta que tendo em vista que os juros compensatórios e expurgos inflacionários integram o próprio título, estes devem seguir a mesma sorte deles. É a aplicação do princípio do acessório segue a sorte do principal, motivo pelo qual os valores recebidos pela contribuinte não sofreram qualquer incidência do IRRF.

Aduz que os TDAs devem representar justa indenização, em valor real e, por tal motivo, não podem ser considerados passíveis de incidência tributária sob pena de violar seu valor real e a cláusula de garantia a eles inerentes por determinação constitucional e de frustrar a justa indenização. Nesse sentido, transcreve excertos do Parecer Normativo nº 27/91, da Consultoria Geral da República, bem com jurisprudência do STJ.

Alega que não se deve fazer acepção ao fato do TDA ser próprio ou de terceiro, visto que o valor da indenização deve ser preservado. Eventual imputação sobre a indenização acarretaria maior deságio para aquele que se vê obrigado a vender seus títulos para obter recursos necessários à manutenção de sua atividade. Conclui nesse sentido, afirmando que a imunidade constitucional deve ser respeitada e interpretada de forma ampla, constituindo violação à cláusula de preservação de seu valor real a incidência tributária.

Caso eventualmente venha a ser entendido como devido qualquer valor a título de CSLL e COFINS, entende a contribuinte que devem ser deduzidos do montante devido a título de CSLL os valores correspondentes a um terço do valor apurado a título de COFINS, deduzindo-se, pois, do valor a pagar a título de CSLL não só essa parcela como também a parcela correspondente à multa e aos juros de mora, nos termos da legislação vigente à época (art. 8º, §1º da Lei nº 9.718/98).

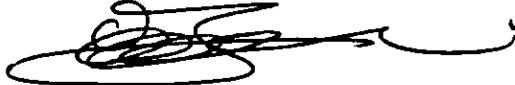
Também, caso venha a ser considerado devido qualquer valor a título de contribuição para o PIS e de COFINS, é mister que o referido valor, acrescido dos juros de mora seja considerado dedutível na base de cálculo tanto do IRPJ e da CSLL, nos termos do art. 299 do RIR/99.



Ao final destaca que a dedutibilidade do PIS e da COFINS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, é também relevante no caso da suposta alienação de gado, caso venha-se a entender que havia alguma receita a ser tributada naquele caso.

Pelas razões expostas, requer seja reformada a decisão de primeira instância, julgando improcedente os autos de infração lavrados, ou caso assim não entendam os julgadores, seja determinada a realização de diligência. -

É o relatório



Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório, a Recorrente se insurge contra a decisão de primeira instância que por unanimidade de votos REJEITOU as preliminares de inconstitucionalidade e decadência, para no mérito julgar procedentes os lançamentos efetuados a título de IRPJ, CSLL, PIS e CONFINS.

Conforme se depreende do relatório, a primeira matéria do lançamento é decorrente da constatação de omissões de receitas (receitas não contabilizadas), relativa à venda de gado à empresa coligada Muralha-Planej. e Proj. de Eng. Ltda., nos terceiros e quarto trimestres de 2000 e no primeiro, terceiro e quarto trimestres de 2001 (infração nº 01).

A fiscalização constatou, ainda, omissão de receitas de juros remuneratórios e compensatórios recebidos do Tesouro Nacional provenientes de Títulos da Dívida Agrária (TDAs), adquiridos de terceiros (infração nº 02), além da dedução indevida na base de cálculo do IRPJ e da CSLL de encargos e despesas desnecessárias à atividade da empresa e à manutenção da correlata fonte produtora (infração nº 03).

Quanto à primeira infração – omissão de receitas -, não obstante os argumentos apresentados pela contribuinte, entendo que não merece qualquer reforma a r. decisão recorrida que manteve na sua totalidade o lançamento efetuado pelo auditor fiscal. Isto porque, sendo a contribuinte empresa organizada sob a forma de Sociedade Anônima, deve obedecer à legislação comercial e tributária, possuindo seus registros contábeis na forma da lei, demonstrando através de documentos hábeis e idôneos os lançamentos realizados, o que não ocorreu no presente caso.

Nesse ponto, vale destacar que a própria contribuinte não faz qualquer discordância relativa à realização da mencionada operação de venda de gado, tanto que afirma que inclusive foram emitidas notas fiscais correspondentes à transferência do gado para efeito de fiscalização fito sanitário, mas que deixou de ser registrada em sua contabilidade.

De fato, conforme se depreende dos autos, nos anos-calendários em questão - 2000 e 2001 -, para acobertar as alienações de gado à empresa coligada Muralha Planejamento, Projeto e Engenharia Ltda., a Recorrente adotou o procedimento de registrar ditas vendas como se fossem transferências de estoques entre filiais, só vindo a escriturar corretamente como receitas as referidas vendas de gados, tão somente a partir do ano-calendário de 2002, não subsistindo, portanto, suas alegações de que as operações naqueles anos (2000 e 2001), tiveram cunho eminentemente gratuito, sem visar a obtenção de receita, a qualquer título.

Entretanto, a despeito do procedimento acima adotado pela Recorrente, entendo que não há como subsistir a qualificação da multa de ofício de 150%, tendo em vista que não ficou caracterizado, ao meu sentir, o evidente intuito de fraude o fato de a Recorrente lançar na sua escrita contábil as vendas efetuadas a sua coligada como se transferências fossem, eis que todas as transferências encontravam-se respaldadas por notas fiscais emitidas pela contribuinte, ou seja, não ficou cabalmente comprovado nos autos que a atitude da contribuinte foi realizada de forma deliberada a esconder da administração fazendária o fato gerador da obrigação tributária, ou mesmo de um erro por ela cometido, razão porque, sou pela desqualificação da multa de ofício, reduzindo-a, portanto, para o percentual de 75%.

Quanto ao pedido de diligência formulado pela contribuinte, entendo despciendo tal procedimento, tendo em vista que já se encontram nos autos provas suficientes para formar o convencimento dos julgadores acerca da omissão de receitas cometida pela Recorrente.

Quanto à infração nº 02, qual seja a constatação de omissão de receitas de juros remuneratórios e compensatórios recebidos do Tesouro Nacional, provenientes de Títulos da Dívida Agrária (TDAs) adquiridos de terceiros, verifica-se que esta matéria já foi apreciada por esta Colenda Câmara por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário nº 146.515 (Processo nº 13161.000772/2004-82), também de minha relatoria – Acórdão n. 101-95.708 – Sessão de 17 de agosto de 2006 -, no qual foi dado provimento ao recurso para acolher a preliminar de decadência suscitada, conforme se depreende da ementa abaixo, *verbis*:

“IRPJ – LUCRO REAL - REGIME DE RECONHECIMENTO DE RECEITAS – COMPETÊNCIA - Pelo regime de competência, as receitas devem ser escrituradas contabilmente quando "ganhas", independentemente de sua realização em moeda, devendo, pois, ser reconhecida no resultado da pessoa jurídica e computada na base de cálculo do tributo, a partir do momento que tal ganho já for certo, líquido e o correspondente valor já possa ser exigido por qualquer meio jurídico, eis que a sua incidência, ao teor do disposto no artigo 43 do Código Tributário Nacional – CTN, se dá quando a pessoa jurídica adquire a disponibilidade econômica ou jurídica da renda.

PRAZO DECADENCIAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o



crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - CSLL – PIS - COFINS -
A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Recurso Voluntário Provido.”

Sendo assim, por se tratar aqui da mesma matéria discutida no acórdão acima referido, inclusive em relação a data dos fatos geradores, adoto as mesmas razões de decidir naquele processo para afastar a exigência aqui questionadas, fazendo, obviamente, os ajustes que se fizerem necessários para se adequar os fatos e documentos constantes nestes autos, vejamos:

Para afastar as preliminares de inconstitucionalidade e decadência argüida pela Recorrente, entendeu a Turma Julgadora quanto a primeira preliminar (constitucionalidade), que não está se cogitando no caso de afrontar ao princípio constitucional de intangibilidade da coisa julgada, mas tão somente de cumprir a ordem judicial emanada, ou seja, o alcance da expressão “*tratando-se do próprio expropriado*” no acórdão exarado pelo STJ.

Nesse sentido, entendeu a Turma Julgadora que resta patente que o que quis dizer o acórdão é: “*quando o título decorrer de expropriação sofrida pelo impetrante, nenhuma tributação incidirá. Contudo, quando não se tratar do próprio expropriado, os valores decorrentes dos resgates e dos rendimentos não de se submeter à tributação*”.

Quanto à afronta ao princípio constitucional de intangibilidade da coisa julgada, alega a Recorrente à impossibilidade de tributação sobre os TDA's, tendo em vista que esta não é uma questão que possa ser novamente objeto de discussão e/ou apreciada, em vista do trânsito em julgado do MS 1.110, que reconheceu a imunidade tributária dos títulos e seus consectários.

Por entender superada a primeira preliminar suscitada (afronta ao princípio constitucional de intangibilidade da coisa julgada), em vista de meu posicionamento quanto a segunda preliminar (decadência), deixo de apreciá-la no presente voto, mesmo sabedor que tais títulos, bem como de seus acessórios, encontram-se protegidos pela coisa julgada, insuscetível, portanto, de questionamento na esfera administrativa, mas não quanto a sua tributação, eis que a *priori*, as decisões consubstanciadas nos Mandados de Segurança, deixam dúvidas acerca da tributação dos títulos adquiridos de terceiros pela Recorrente.

Quanto a segunda preliminar (decadência), a mesma foi afastada pela decisão recorrida ao argumento de que a discussão quanto ao regime de caixa e competência é



marginal, haja vista que o cerne da questão cinge-se ao momento em que ocorreu a disponibilidade jurídica da renda para a contribuinte.

No caso, entenderam os julgadores a quo, que tal disponibilidade se deu somente no ano-calendário de 1999, eis que em não havendo liquidez e certeza quando as sentenças proferidas em Mandados de Segurança, nem no recebimento de Títulos da Dívida Agrária, não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento se este foi formalizado dentro do prazo de cinco anos, contado a partir do conhecimento do “quantum” a ser recebido, e sendo assim, a aplicação de um ou outro regime convergiriam a um mesmo resultado.

Por seu turno, alega a Recorrente que por ocasião da ciência do lançamento (30.12.2004), já havia se passado mais de 5 (cinco) anos dos respectivos fatos geradores, tendo em vista que os mesmos se deram com o transito em julgado dos Mandados de Segurança nºs 1.110 e 1.729, respectivamente em 05.03.1992 e 16.06.1995, materializando-se ali a liquidez e certeza dos valores compelidos a União a pagar à contribuinte referente às diferenças de juros e correção sobre o valor originário das desapropriações realizadas.

Nesse sentido, alega que para o reconhecimento da renda, a legislação fiscal e os entendimentos administrativos e judiciais, bem como a legislação comercial, indicam a necessidade de observância do regime de competência, segundo o qual as receitas devem ser reconhecidas na contabilidade no momento em que auferido o direito a seu recebimento, mesmo que ainda não tenha ocorrido sua realização pecuniária, eis que as decisões proferidas nos MS ns. 1.110 e 1.729, que confirmaram a garantia contra decesso das indenizações pactuadas e parcialmente pagas pela União em 1987 e 1988, são, a toda evidência, decisões líquidas, pois prescindem de liquidação e de execução de sentença.

Da análise da farta documentação carreada aos autos, depreende-se, a meu ver, que a razão encontra-se com a Recorrente quando alega o exaurimento do direito do Fisco constituir o crédito tributário objeto dos autos via lançamento de ofício, senão vejamos:

Conforme se depreende das informações prestadas as fls 254. dos autos, fornecida em anexo ao Ofício n. 2085 pelo Coordenador-Geral de Controle da Dívida Pública da Secretaria do Tesouro Nacional, verifica-se que as diferenças dos TDAs que originaram as receitas objeto da presente exação encontravam-se determinadas no mês de setembro de 1997.

Tanto é assim que o próprio Coordenador-Geral de Controle da Dívida Pública, ao responder quesito proposto pelo Delegado da Receita Federal em Dourados-MS, no sentido de que fizesse um breve histórico sobre os pagamentos relativo aos Mandados de Segurança referente as TDA's, se pronunciou da seguinte forma:

“Esclarecemos que a STN até maio de 1999 cumpria parcialmente as decisões judiciais, incluindo sobre o valor nominal dos TDA apenas os expurgos inflacionários, deixando pendente a inclusão das parcelas relativas a juros compensatórios e moratórios, sob o argumento de inviabilidade operacional do sistema da CETIP, no qual encontravam-se registrados os TDA. Acontece que, no início de 1999 o STJ proferiu várias decisões que não aceitavam a tese de inviabilidade operacional, sendo esse entendimento endossado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, por meio da Nota PGFN/CRJ n. 200, de



6.5.99, cópia anexa, que concluiu ainda que, faltavam às parcelas referentes aos juros compensatórios e moratórios, que deveriam ser apuradas e pagas em espécie pela STN.

Sendo assim, esta Secretaria a partir da Nota PGFN n. 200/99, passou a dar plena quitação dos Mandados de Segurança ainda pendente de juros compensatórios e moratórios”.

Ora, da análise das informações prestadas pela autoridade da STN, depreende-se que por ocasião do pagamento do valor nominal dos TDAs acrescidos dos expurgos inflacionários - setembro/1997 -, aquele órgão já possuía ou tinha plena condições de apurar a exata medida dos valores devidos a Recorrente, ou seja, o valor correto dos títulos incorporando os expurgos inflacionários, bem como os juros moratórios e compensatórios à taxa de 6% a.a..

Tanto isso é verdade que na planilha elaborada pela STN para corrigir a diferença dos juros moratórios e compensatórios, partiu-se do *quantum* apurado no mês de setembro de 1997, não se sustentando, portanto, o argumento despendido pela autoridade lançadora no Relatório Fiscal (fls. 705/749), no sentido de que o fato gerador ocorreu na data em que a empresa conheceu o cálculo final dos créditos, ou seja, quando foram efetuados os depósitos bancários na conta da Recorrente, no seu entender, data em que a sentença se tornou líquida.

Dessa forma, na pior das hipóteses, não resta dúvida que a sentença já havia se tornada líquida na data em que a Secretaria do Tesouro Nacional pagou a Recorrente o valor nominal dos títulos acrescidos dos expurgos inflacionários, deixando de pagar ali os juros devidos - de acordo com aquele órgão -, tão somente por questão de inviabilidade operacional do sistema da CETIP, que por sinal só deixou de ser inviável após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e do Supremo Tribunal de Justiça, determinando o seu imediato pagamento.

Assim, independentemente de alguns títulos e seus consectários não serem decorrentes de desapropriação da própria Recorrente e, portanto, não se encontrando acobertado sob o manto da imunidade constitucional, a verdade, diga-se novamente, na pior das hipóteses, o fato gerador da obrigação tributária ocorreu quando do pagamento do principal, no caso, na data de 03 de setembro de 1997, inobstante tenha a contribuinte só registrado na sua escrita contábil a importância tão somente por ocasião do recebimento dos juros no mês de outubro de 1999 (regime de caixa), em desacordo com o que dispõe a legislação de regência (regime de competência).

Na verdade, o regime de competência é um dos princípios fundamentais da contabilidade que se encontra expressamente previsto nos artigos 177, c/c o art. 187 da Lei das S.A. (Lei n. 6.404/1976), os quais dispõem:

"Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos,

devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

...

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

...

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

As leis que regem a tributação do imposto de renda pessoa jurídica impõem como regra fiscal obrigatória a ser cumprida pela pessoa jurídica, os princípios fundamentais da contabilidade e as normas contidas na lei comercial.

Desse modo, implicitamente a lei fiscal exige a adoção do regime de competência para o registro das operações, apuração dos resultados da pessoa jurídica e para a base de cálculo do imposto, consoante as disposições do vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/1999, que tem como regra matriz o Decreto nº 1.598/1977, *verbis*:

"Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações, prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto nº 1.598/1977, art. 6º).

§ 1º. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981/1995, art. 37, § 1º).

Art.251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.

Neste diapasão, o RIR ainda trata do regime de competência como sendo preceito obrigatório para toda pessoa jurídica que opte pela apuração dos seus resultados com base no lucro real, quando dispõe que a inobservância do regime de escrituração, isto é, a desobediência da escrituração ao regime de competência, poderá resultar em infração à lei tributária, salvo nos casos que excepciona, senão vejamos:

"Art. 273. A inobservância quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar:



I – a postergação de pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II – a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§ 1º. O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 247 (Decreto-lei nº 1.598/1977, art. 6º, § 6º).

Pelo regime de competência, as receitas devem ser escrituradas contabilmente quando "ganhas" e os custos, despesas e encargos deverão ser reconhecidos quando "incorridos". Isto significa dizer que deverão ser reconhecidos e computados no resultado e na base de cálculo do tributo quando da efetiva mutação patrimonial, sem reservas, porém, independentemente do efetivo recebimento em moeda da receita ou pagamento do dispêndio ou custo.

Em síntese, esse regime é o que melhor revela a mensuração do patrimônio em um determinado período de tempo, pois as receitas são consideradas no momento em que econômica ou juridicamente passaram a integrar o patrimônio, distribuindo o fluxo da renda de acordo com os períodos correspondentes. Igualmente, ocorre no tocante aos custos e despesas para que um só período (o do pagamento) não fique sobrecarregado com o dispêndio de valores relativos a vários outros períodos.

Resta, portanto, identificar no presente caso qual o momento em que a receita deveria ter sido reconhecida como ganha e tributável pela Recorrente, por não se tratar, diga-se, novamente, de Títulos de Dívida Agrária decorrente de desapropriação de imóvel da própria contribuinte, mas sim de terceiros.

No regime de competência o registro contábil que tem reflexo na escrituração fiscal e, por conseguinte, na apuração da base de cálculo dos tributos, obedece ao critério da aquisição e disponibilidade. Isto é, a receita é considerada como ganha quando a pessoa jurídica adquire jurídica ou economicamente o direito sobre ela - qualidade de certa -, quando já conhecido o seu quantitativo ou valor, qualidade de liquidez, e dela poder dispor livremente, qualidade de já ser exigível juridicamente.

É esse o exato momento que se dá por ocorrido o fato gerador do IRPJ em decorrência do nascimento da obrigação tributária. Nesse instante nasce o dever de incluir essa receita nos resultados e computá-la na base de cálculo do IRPJ, independentemente do recebimento ou não do valor em moeda. A ocorrência do fato gerador independe, igualmente, da periodicidade ou momento que a lei fiscal estabelece para apuração dos resultados da pessoa jurídica.

Por conseqüência, na escrituração pelo regime de competência, as receitas, rendimentos e o lucro devem ser reconhecidos no resultado da pessoa jurídica e, portanto, computados na base de cálculo do imposto de renda, quando o respectivo ganho já for certo,

líquido e os correspondentes valores já possam ser exigidos por qualquer meio jurídico, estando a incidência do IRPJ, portanto, inteiramente desvinculada do efetivo recebimento financeiro em moeda e da adimplência da obrigação pelo devedor, eis que a sua incidência, de acordo com o artigo 43 do Código Tributário Nacional – CTN, se dá quando a pessoa jurídica adquire a disponibilidade econômica ou jurídica da renda, isto é, o fato gerador do IRPJ se dá em bases correntes à medida que a renda (lucro) for sendo auferida, consoante arts. 218 e 219 do vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR, *verbis*:

"Art. 218. O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos.

Art. 219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período de apuração."

Já o momento da apuração do IRPJ dá-se de acordo com a opção do contribuinte pela periodicidade estabelecida na lei: trimestralmente (forma obrigatória para apuração do lucro presumido e do lucro arbitrado ou opcional para o lucro real) ou anual (forma opcional para o lucro real), e somente ocorrerá o fato gerador tributário quando se puder apurar e quantificar a base de cálculo do imposto em cada período.

In casu, independentemente tenha ou não a contribuinte registrado integralmente na sua escrita contábil e fiscal os juros incorridos até a ocasião da apuração do *quantum* devido - por ocasião do pagamento do principal e dos expurgos -, e a partir daí reconhecido mensalmente os juros auferidos, o fato é que tanto a lei comercial como a fiscal, determina que a receita seja reconhecida no resultado da pessoa jurídica para efeito de tributação, quando o respectivo ganho já for certo, líquido e os correspondentes valores já possam ser exigidos por qualquer meio jurídico.

É o que ocorre no presente caso, tendo em vista que por ocasião do pagamento do valor do título nominal e expurgos (09/97), - abstraindo-se das questões pertinentes à sentença condenatória e do trânsito em julgado -, o órgão responsável pelo pagamento (STN) já possuía ou deveria possuir a exata dimensão das quantias devidas a Recorrente, ou seja, o exato valor dos títulos incorporando os expurgos inflacionários, bem como os juros moratórios e compensatórios à taxa de 6% a.a., momento em que não mais se discute liquidez e certeza do crédito, eis que já líquido e certo, devendo, portanto, a partir daí os juros serem reconhecidos pelo regime de competência como receita tributável, bem como, o início da contagem do prazo decadencial para o Fisco constituir o respectivo crédito tributário.

A verdade é que para que haja segurança jurídica para os administrados, a ordem jurídica estabelece as formas de nascimento, fruição e extinção dos direitos, fixando, inclusive, o prazo em que poderão ser exercidos. Nesse sentido, a lei fixa prazos nos quais a Fazenda Pública poderá exercer o seu direito de constituir e cobrar os créditos tributários devidos pelo sujeito passivo da obrigação tributária.



No curso de tal prazo, isto é, entre o dia do início (*dies a quo*) e o do seu final (*dies ad quem*), a qualquer momento a Fazenda Pública poderá proceder ao lançamento do crédito tributário, a inscrição de débito em Dívida Ativa e a respectiva execução fiscal, caso o sujeito passivo não cumpra espontaneamente com sua obrigação tributária.

Neste sentido, o Código Tributário Nacional fixa o prazo de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para que a Fazenda Nacional possa exercer o seu direito de crédito. Decorrido tal prazo sem que o sujeito passivo cumpra com o seu dever de pagar tributo e a Fazenda Nacional não se manifeste quanto a esta inadimplência, extingue-se o direito de crédito da Fazenda, consoante o artigo 156, V, do CTN, tendo em vista o instituto da prescrição e decadência.

No caso da decadência, objeto da presente discussão, é de se observar que a partir do advento da Lei n. 8.383/91, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica passou a ser calculado e pago sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se ao disposto no art. 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, lançamento por homologação, tendo a sua norma decadencial expressa no § 4º. do referido diploma legal, que prescreve:

“§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salva se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

No presente caso, por não estar presente à hipótese que remete a contagem do prazo para o disposto no art. 173, inciso I, do referido diploma legal (ocorrência de dolo, fraude ou simulação), e tendo a Fazenda se mantida inerte no quinquênio seguinte aos respectivos fatos geradores (mês de setembro de 1997 e nos meses subseqüentes em que os juros se tornaram devidos), o CTN considera esta inércia como homologação tácita, perdendo, por conseguinte, a Fazenda a oportunidade de operar lançamentos suplementares em caso de falta e/ou insuficiência de pagamento, tendo em vista o instituto da decadência, eis que a ciência do Auto de Infração se deu somente na data de 30.12.2004.

Dessa forma, se no presente caso a fiscalização tivesse procedido ao lançamento do imposto de renda considerado os juros pelo regime de competência e tributado trimestralmente, subsistiria, para efeito de tributação, tão-somente os juros devidos relativo ao mês de outubro de 1999, ou melhor, o 4º. trimestre do ano-calendário de 1999 (apuração trimestral), eis que ainda não alcançado pela decadência por ocasião do Auto de Infração.

Entretanto, a fiscalização considerou para efeito de tributação a integralidade dos juros recebidos (fato gerador) na data de 31 de dezembro de 1999, o que impõe o integral cancelamento da exigência, tendo em vista o erro cometido quanto à determinação da base impositiva da exação.

Da mesma forma em relação aos lançamentos decorrentes (CSLL, PIS e COFINS), eis que ocorreu também aqui erro na quantificação da base de cálculo das exações, ou seja, incorreta determinação da grandeza econômica ou numérica sobre a qual se aplica a alíquota para obter o *quantum* do tributo e/ou contribuição a pagar, bem como em relação ao

aspecto temporal da incidência tributária, ao eleger como data do fato gerador das referidas obrigações, tempo e lugar não pré-determinados pela regra jurídica.

Importante salientar que, ao contrário do que entenderam os julgadores de primeira instância, não se aplicam às contribuições sociais o prazo decadencial de 10 anos previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que recentemente esta matéria foi objeto da Súmula Vinculante nº 08 do STF, que declarou ser inconstitucional “o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Quanto à terceira infração, qual seja, omissão de receita decorrente das despesas consideradas desnecessárias para a atividade da empresa pela fiscalização, ressalta a contribuinte que esta matéria já foi apreciada pelo E. Conselho de Contribuinte (Processo nº 13161.000281/2004-31), sendo proferida decisão favorável à empresa, fls. 1455. Dessa forma, requer a aplicação da decisão consignada no acórdão nº 107-08.400, sob pena de haver decisões administrativas distintas sobre a mesma matéria.

De se observar que, inobstante haver decisão favorável a Recorrente de outra Câmara deste E. Conselho de Contribuintes provindo recurso que trata da mesma matéria ora em questão, tal decisão não vincula obrigatoriamente as demais Câmaras deste Conselho, podendo elas seguir ou não o entendimento expressado no referido julgado, pois cada julgador(es) tem plena liberdade de convencimento, podendo, em alguns casos, a decisão ser completamente diferente do que aquela dada por outra Câmara, inclusive, servindo esta para os recursos de divergências.

Entretanto, no presente caso comungo na integralidade com a decisão proferida pela Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que ao analisar a mesma matéria aqui discutida - só alterando os trimestres -, lá o 1º. trim/99 e aqui o 4º. trim/99 e 1º. trim/2000, por unanimidade de votos, deram provimento ao recurso voluntário - Acórdão nº 107-08.400-, através da decisão que restou assim ementada:

“IRPJ – CUSTO, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
– Comprovado nos autos que os custos e as despesas glosados estavam intrinsecamente relacionados com as atividades da recorrente, não tem aplicação ao caso concreto as restrições constantes do art. 13, I e II, da Lei nº 9.249/95. O rol de hipóteses insertas no parágrafo único do art. 25, da IN SRF nº 11/96 não é exaustivo.

Recurso provido”

Dessa forma, adoto aqui as mesmas razões de decidir lá expostas, que restabeleceu a dedutibilidade das despesas glosadas pela fiscalização efetuada a título de despesas desnecessárias com os automóveis Ford Mondeo e o Jeep Cherokee e com os custos inerentes a locação de bens imóveis.

Isto porque, especificamente em relação às despesas consideradas desnecessárias pela fiscalização inerentes aos automóveis, é de se observar que não cabe ao Fisco fazer qualquer análise subjetiva em relação aos modelos de automóveis utilizados pela



contribuinte, mormente quando comprovado que eles efetivamente foram usados pelos administradores da contribuinte em visita a fornecedores e apresentação dos produtos aos seus clientes.

Destaca-se, ainda, que como bem entenderam os julgadores da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte e como pretende demonstrar a contribuinte em seu recurso, a relação constante no art. 25 da IN/SRF nº 11/96 tem natureza exemplificativa e não taxativa, não havendo, portanto, com base nela fazer juízo de valor acerca de qual veículo que mais se adequa a atividade exercida pelo contribuinte.

Quanto às despesas inerentes a locação de bens imóveis, verifica-se que não obstante essa atividade tenha sido incluída em seu estatuto social somente em 2000, desde 1998 já a desempenhava, inclusive sendo essas receitas devidamente tributadas, o que não foi contestado pela fiscalização.

Ora, ainda que esta atividade tenha sido exercida sem encontrar-se prevista no seu contrato social, tal atividade gerou receitas e despesas que devem ser consideradas para fins de tributação. O que não pode é recepcionar as receitas auferidas por essa atividade para efeito de tributação, e por outro lado desconsiderar as despesas/custos a ela inerentes.

Quanto ao requerimento de que à CSLL seja compensada com a COFINS até o limite 1/3 desta, como previsto no art. 8º, §1º da Lei nº 9.718/98, entendo que como não foi solicitada a referida compensação anteriormente ao início da ação fiscal, não poderá ser elidido o lançamento de ofício do crédito tributário relativo à CSLL.

Ademais, a dedutibilidade de tributos para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos termos do caput e do §1º do art. 7 da Lei nº 8.541/92, determina que esse direito somente pode ser exercido em relação aos valores constantes na escrituração contábil e, ainda, desde que devidamente declarados pela contribuinte, não se adequando, portanto, às situações de lançamento decorrente de ação fiscal.

"Art. 7º As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.

§ 1º Os valores das provisões, constituídas com base nas obrigações de que trata o caput deste artigo, registrados como despesas indedutíveis, serão adicionados ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, e excluído no período-base em que a obrigação provisionada for efetivamente paga."

Na verdade, é condição para dedutibilidade de tributos na apuração do lucro líquido que eles tenham sido previamente provisionados na contabilidade, o que não foi procedido pela contribuinte.

Por fim, importante destacar que não compete aos julgadores administrativos a análise de constitucionalidade de normas inseridas legalmente no ordenamento jurídico pátrio, conforme entendimento já consolidado pelo Primeiro Conselho de Contribuinte, Súmula nº 02 – "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."



Quanto aos lançamentos decorrentes – CSLL, PIS e COFINS -, devido à relação de causa e efeito a que se vinculam ao lançamento principal, a mesma decisão deverá ser adotado com relação aos lançamentos reflexos.

A vista de todo o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso, para exonerar a exigência relativa ao item 02 e 03 do Auto de Infração – Omissão de Receitas e Glosa de Despesas consideradas desnecessária, bem como desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a de 150% para 75%.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 26 de junho de 2008.


VALMIR SANDRI

