



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13603.000506/94-99
Recurso nº : RP/103-127.144
Matéria : IRPJ e OUTRO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : BRAFER INDUSTRIAL S.A.
Recorrida : 3ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 21 de setembro de 2005
Acórdão nº : CSRF/01-05.302

IRPJ – CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - A dedutibilidade de despesa requer a observância das normas específicas para sua operação que permitam a sua exata determinação, sob pena de glosa. A existência, pura e simplesmente, do pagamento de um custo ou despesa não significa, “ipso facto”, que seja dedutível.

IRF – ART. 8º DO DECRETO LEI Nº 2.065/83 -Somente há repercussão na fonte quando a redução no lucro líquido possa de fato ensejar distribuição de valores aos sócios, acionistas ou titular de empresa individual, descabendo a presunção se há nos autos prova da existência da despesa, com a identificação, inclusive, de terceiro, beneficiário do pagamento. O art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 contém uma presunção relativa de desvio de receita e ela pode ser infirmada com prova em contrário.


Recurso especial parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para restabelecer a exigência do IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Henrique Longo e Mário Junqueira Franco Júnior que negaram provimento ao recurso e Cândido Rodrigues Neuber que deu provimento integral ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE.

Processo nº : 13603.000506/94-99
Acórdão nº : CSRF/01-05.302



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 DEZ 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, JOSÉ CLÓVIS ALVES, IRINEU BIANCHI (Substituto convocado), MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA e DORIVAL PADOVAN. Ausente justificadamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Processo nº : 13603.000506/94-99
Acórdão nº : CSRF/01-05.302

Recurso nº : RP/103-127.144
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : BRAFER INDUSTRIAL S.A.

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu douto Procurador junto à Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, recorre a este Colegiado (fls. 251/261) contra o Acórdão nº 103-20.744, de 30 de julho de 2002 (fls. 219), que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de decadência suscitada, e, no mérito, deu provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Eugênio Celso Gonçalves (Suplente Convocado) e Victor Luís Salles Freire que negaram provimento apenas quanto ao IRPJ e Cândido Rodrigues Neuber que negou provimento integralmente.

O aresto recorrido, na matéria objeto do recurso, tem a seguinte ementa:

“LANÇAMENTO - REQUISITOS - A alegação de que o procedimento contábil adotado pela autuada é inadequado, por isso tornando ilegítima a dedutibilidade da despesa glosada e atribuindo-lhe presunção de efetiva distribuição aos sócios, não atende aos requisitos do art. 142 do CTN, por não ter sido identificada com precisão a ocorrência do fato gerador e nem determinada, com clareza, a matéria tributável.”

O ilustre Procurador da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara foi intimado do referido aresto em 08/11/2002 (fls. 250) e, em 25/11/2002 (fls. 251), apresentou o seu recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O dissídio jurisprudencial pode ser, em apertada síntese, assim descrito. A Egrégia Terceira Câmara, no aresto recorrido, como consta do relatório e em relação à matéria objeto do recurso especial, deu provimento ao apelo do contribuinte por entender



Processo nº : 13603.000506/94-99
Acórdão nº : CSRF/01-05.302

que as operações de venda à vista e compra a termo de que trata a Nota de Corretagem de Negócios realizados pela Brafer Industrial S/A Produtos Siderúrgicos, em 17/11/88, Nota nº 55035 (fls. 94/95) implicava, como alegou a empresa, em despesa de financiamento, sendo a diferença (CZ\$115.000.000,00) entre o preço de venda (Cz\$ 500.000.000,00) e o de compra a termo (CZ\$ 615.000.000,00), acrescida da corretagem legal (Cz\$ 5.587.155,24) e da taxa de termo/opções/futuro (Cz\$ 615.000,00), o custo do financiamento (Cz\$ 121.204.155,24). Para o relator e a maioria do Colegiado que o acompanhou, o fato de o contribuinte não ter contabilizado a operação como venda de ativo e compra de ativo não desnatura a despesa assumida por ela que, de fato, existiu. A forma de contabilizar a operação não é razão bastante para reputar a despesa como inexistente e, mais ainda, lançar imposto de fonte.

A Procuradoria da Fazenda Nacional discorda dessas conclusões, reportando-se à decisão de primeira instância, transcrevendo-lhe excertos. Sustenta que não se trata de simples forma de contabilizar operações, que é de livre escolha do contribuinte, desde que não implique em redução indevida do resultado. E essa impropriedade teria ocorrido na espécie, posto que cada operação, a de venda das ações e a de compra delas a termo, deveria ser contabilizada separadamente. A venda do ativo, com a apuração do resultado, e a compra de um ativo, com o correspondente custo que deveria ser capitalizado. Esse custo não é uma despesa financeira. No entanto, a empresa contabilizou a operação como financiamento e a diferença entre a venda, compra, corretagem e taxa, como despesa financeira.

Insurge-se também a Fazenda Nacional contra o cancelamento do imposto de fonte por entender que, em se tratando de uma despesa inexistente, repercute na fonte, nos precisos termos do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 e do PN CST nº 20/84, bem como do Ac. 101-92.771, transcrevendo trecho do voto do Conselheiro Celso Alves Feitosa, relator daquele aresto.



Processo nº : 13603.000506/94-99
Acórdão nº : CSRF/01-05.302

O ilustre Presidente da Terceira Câmara, através do Despacho nº 103-0.053/2004 (fls. 262/263), deu seguimento ao recurso por entender preenchido o requisito de admissibilidade previsto no § 1º do art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Ciente, em 24/05/2004 (fls. 276) do acórdão da Terceira Câmara e do recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional, o sujeito passivo apresentou, em 04/06/2004, suas contra-razões ao recurso especial, em que sustenta a falta de preenchimento dos requisitos de admissibilidade, pois a prova dos autos, vasto documentário trazido ao processo, mostra a existência da despesa de Cz\$ 121.204.155,24, como custo da operação. E a violação do disposto no art. 8º do Decreto lei nº 2.065/83 não foi demonstrada baseando-se na ultrapassada tese de que haveria uma presunção de distribuição de lucro, caso fosse mantida a glosa dos juros do financiamento, o que não pode prevalecer. No mérito, persevera na alegação de decadência do direito de a Fazenda lançar o imposto. Diz que o fato gerador da obrigação ocorreu em 31/12/1998 e a declaração de rendimentos foi entregue em 28/04/1989, data em que antecipou a primeira parcela do tributo. Baseia-se na tese de que o lançamento do imposto em tela é por homologação, comandado pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Assim, conclui como fato gerador deu-se em 31/12/1988, o prazo para lançar expirou em 31/12/93, enquanto o lançamento ocorreu em 29/04/94.

A empresa sustenta que, embora o recurso especial afirme que a operação, tal qual lançada nos registros contábeis da recorrida, implicaria em alteração da base de cálculo do tributo, olvidou-se de demonstrar e de comprovar como tal ocorreria, o que já seria razão bastante para obstar o seguimento do recurso especial. Afirma que há por parte da Fazenda um exagerado apego à forma em detrimento da substância. Se a empresa contabilizasse da forma como entende o Fisco, ou seja, lançando na conta Títulos e Valores Mobiliários a venda e a compra a termo das ações, o saldo da conta permaneceria o mesmo.. Discorre sobre a operação e o resultado dela, bem como sobre a prova produzida.



Processo nº : 13603.000506/94-99
Acórdão nº : CSRF/01-05.302

Reporta-se ao voto vencedor do aresto recorrido em que o relator assevera: 1) que, na operação de venda a vista e compra a prazo de ações, em que foi considerada ilegítima a despesa contabilizada, deixou-se de identificar com precisão a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e determinar com clareza a matéria tributável; 2) não estão perfeitamente esclarecidas as razões ou apontados os indícios razoáveis para estabelecer a presunção de efetiva distribuição aos sócios, pois, em face, dos documentos coligidos pelo Fisco e outros capeados pelo defendente, ficou descaracterizada a premissa em que se fundou a Fiscalização para escorar a presunção de omissão de receitas, segundo a decisão DRJ/BHE nº 2254/2000 (fls. 182, 2º parágrafo). O próprio Procurador da Fazenda Nacional reconhece a deficiência da descrição dos fatos no Auto de Infração, como se vê do item 14 do seu recurso especial (fls. 225 do processo). Invoca o benefício da dúvida, constante do art. 112 do CTN e afirma que não é dado à autoridade julgadora de primeira instância suprir eventual falha do auto de infração. Pede o desprovemento do recurso especial.

É o relatório.



Processo nº : 13603.000506/94-99
Acórdão nº : CSRF/01-05.302

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento. E, também, das contra-razões do sujeito passivo.

O recurso da Fazenda Nacional está previsto no inciso I do artigo 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, guardando observância do prazo de 15 (quinze) dias para sua interposição, estabelecido no artigo 7º, do mesmo regimento.

As contra-razões do sujeito passivo tem guarida no artigo 8º, do mencionado Regimento, e foi interposto no prazo ali previsto.

Entendo que, para a admissibilidade do recurso especial em foco, a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional tem de analisar a prova dos autos para demonstrar que o aresto contrariou a lei ou à evidência das provas. E isso foi feito; daí o seguimento do recurso. Se procedem ou não suas razões, cabe à Câmara Superior dizer.

O inciso I do art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, baixado pela Port. MF nº 55/98, que institui recurso especial de competência privativa da Procuradoria da Fazenda Nacional, tem a seguinte redação:

Processo nº : 13603.000506/94-99
Acórdão nº : CSRF/01-05.302

“Art. 32- Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:

I - de decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

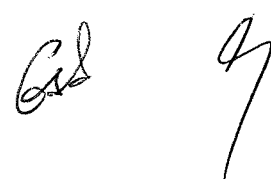
II -”omissis”.....”

Tomo conhecimento do recurso da Douta Procuradoria e das contra-razões do sujeito passivo.

No mérito, entendo que o aresto recorrido não foi feliz no que diz respeito à glosa da despesa de CZ\$121.204.555,24, porque, na verdade não corresponde a uma despesa, mas sim custo na aquisição de ativo, uma vez que a empresa alienou ações à vista e adquiriu-as a termo. São duas operações distintas e que devem seguir as normas específicas referentes à apuração de seus resultados. Tem razão o julgador quando diz que, em se tratando de valores mobiliários adquiridos em diversos momentos, a forma de estabelecer o custo é por meio de média ponderada.

Nesse sentido disse o julgador de primeira instância, às fls. 178, após demonstrar com base nos dados fornecidos pela própria empresa, a diferença entre o tratamento diferenciado da operação sob exame:

“Posto isso, reata-se a discussão acerca da glosa da despesa incorrida de Cz\$ 121.204.155,24. Ora, a Nota de Corretagem nº 55.035, do pregão da BVMESB de 17/11/1988, emitida pela Mil Corretora de Câmbio e Valores S.A, refere-se a operações de venda a vista e de compra a termo de 100.000.000 (cem milhões) de ações CEMIG PP, eventos que, embora configure uma operação de reporte, no jargão do mercado financeiro, são, para efeito de tratamento contábil, fatos distintos e autônomos que, por sua natureza devem ser objeto de tratamento contábil adequado e específico, distinguindo-se os



Processo nº : 13603.000506/94-99

Acórdão nº : CSRF/01-05.302

lançamentos da venda a vista, que devem refletir o recebimento do valor, a baixa do custo de aquisição e correspondente apuração de ganho e/ou perda; dos lançamentos da compra a termo que deve refletir o novo valor de custo do ativo, reconhecer a obrigação que, no termo aprazado, deverá ser paga ao “vendedor/financiador/corretora” e o efetivo pagamento quando ocorrer.”

Realmente, não tem sentido que uma empresa que apura seus resultados pelo lucro real possa apurar e apropriar prejuízos à margem da contabilidade, sem que a operação se fora da apuração do lucro real. Prejuízo na aquisição de ativo apropriada como despesa financeira de financiamento.

Data vênua, não me parece que o fisco tenha agido com exagerado formalismo. O contribuinte, ao contrário de outras operações, em que contabilizou as operações com o papel CEMIG PP, na conta “1.1.02.090000-Títulos e Valores Mobiliários-Cemig PP”, deu a essa operação o tratamento de financiamento, com despesas financeiras, distorcendo o verdadeiro resultado da operação que, repita-se, deveria ser apurado pela forma própria.

Não me parece, tampouco, que o julgador tenha aperfeiçoado o lançamento, pois nada mais fez do que fundamentar sua convicção com os elementos constantes dos autos, e fornecidos pela própria empresa.

No entanto, o lançamento de fonte não deveria mesmo prosperar porque realmente a despesa não é inexistente; ela de fato existiu, na forma de prejuízo, e a Nota de Corretagem 55.035 (fls. 94/95) e os comprovantes de recebimento do preço de venda e do pagamento do preço de compra demonstram isso (fls 96/100), e o fisco não contestou em momento algum a idoneidade desses documentos.



Processo nº : 13603.000506/94-99
Acórdão nº : CSRF/01-05.302

A despesa é apenas indedutível porque, em sua apuração não se observou as normas legais específicas.

Se assim é, se os pagamentos realmente existiram, não vejo a possibilidade de efetiva distribuição de lucros aos acionistas.

O art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, diz:

"Art. 8º A diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica, por omissão e receitas ou por qualquer outro procedimento que implique redução no lucro líquido do exercício, será considerada automaticamente distribuída aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e, sem prejuízo do imposto de renda da pessoa jurídica, será tributada exclusivamente na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento."

O PN CST nº 20/84, interpretando o retrotranscrito dispositivo, esclarece o que se deve entender da expressão "...ou por qualquer outro procedimento que implique redução no lucro líquido do exercício.." Diz ele:

"4.Quanto à segunda indagação proposta, é de ressaltar-se que o comando legal em causa somente tem aplicação nas hipóteses em que a redução no lucro líquido possa de fato ensejar distribuição de valores aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual, como, exemplificativamente, na omissão de receita proveniente de: saldo credor de caixa, passivo fictício, suprimento fictício de caixa, omissão de vendas, notas frias, notas calçadas, custos ou despesas inexistentes. Por outro lado, o dispositivo não é aplicável quando, embora haja redução no lucro líquido, o procedimento adotado pela empresa não propicie qualquer distribuição de valores, como se observa nos seguintes casos, dentre outros: diferença a menor na correção monetária do ativo permanente, apropriação como custo ou despesa de aplicação de capital na aquisição de bens do ativo imobilizado, apropriação de encargo de depreciação maior que o legalmente admitido e subavaliação de estoques.

5. Impõe-se esclarecer, por pertinente, que, para fins de incidência do imposto à alíquota de 25 por cento, o que constitui o fato gerador não é o efetivo pagamento ou crédito da diferença apurada na determinação dos resultados da pessoa jurídica, mas sim a mera existência dessa diferença (constatada pelo fisco), que, em conformidade com o dispositivo legal sob exame, será considerada



Processo nº : 13603.000506/94-99
Acórdão nº : CSRF/01-05.302

automaticamente distribuída. Portanto, é irrelevante, para caracterizar a presunção legal, que a mencionada diferença tenha ou não sido incorporada ao patrimônio do beneficiário designado na lei.” Grifei.

O entendimento do referido parecer , como se viu, é no sentido de que somente há repercussão na fonte quando a redução no lucro líquido possa de fato ensejar distribuição de valores aos, no caso, acionistas. E acrescenta que, nos casos que relaciona, não é essencial que o fisco comprove o efetivo pagamento ou crédito da diferença, a efetiva distribuição. Seria extremamente difícil o Fisco provar a efetiva distribuição ao sócio de recursos mantidos à margem da contabilidade. Mas no caso concreto pode-se inferir a inexistência da distribuição, na medida em que o beneficiário do pagamento está identificado e é terceiro em relação à empresa, e também uma empresa.

Não se pode perder de linha de conta que o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 contém uma presunção relativa de desvio de receita e ela pode ser infirmada com prova em contrário. No caso, ela está infirmada pelo pagamento a terceiro.

Em resumo:

A dedutibilidade de despesa requer a observância das normas específicas para sua operação que permitam a sua exata determinação, sob pena de glosa. A existência, pura e simplesmente, do pagamento de um custo ou despesa não significa, “ipso facto”, que seja dedutível.

Somente há repercussão na fonte quando a redução no lucro líquido possa de fato ensejar distribuição de valores aos sócios, acionistas ou titular de empresa individual, descabendo a presunção se há nos autos prova da existência da despesa, com a identificação, inclusive, de terceiro, beneficiário do pagamento. O art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 contém uma presunção relativa de desvio de receita e ela pode ser infirmada com prova em contrário.



Processo nº : 13603.000506/94-99
Acórdão nº : CSRF/01-05.302

Entendo, portanto que o aresto recorrido deve ser reformado em parte para restabelecer a glosa da despesa de CZ\$121.204.155,24, mantendo-se o cancelamento do Imposto de Renda na Fonte.

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões/DF, Brasília 21 setembro de 2005



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

