



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 13805.002408/98-71
Recurso nº : 143354 - *EX OFFICIO* e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ E OUTROS – Exs.: 1993 e 1994
Recorrentes : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I E VALEO TÉRMICO LTDA
(INCORPORADA POR VALEO SISTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA)
Sessão de : 10 DE AGOSTO DE 2005
Acórdão nº : 107-08.188

DECADÊNCIA - IRPJ - A partir de 1º de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, em relação ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, dispõe o fisco do prazo de 5 (cinco) anos, contado do período de apuração em que ocorrido o seu fato gerador, para fazer exigências suplementares originadas de fatos contábeis, cujos efeitos fiscais foram devidamente informados na Declaração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, apresentada no prazo legal. Consoante regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, este entendimento não se aplica nas situações em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

CSLL - DECADÊNCIA - CTN, ART. 150, § 4º - APLICAÇÃO - Tendo a Suprema Corte, de forma reiterada, proclamado a natureza tributária das contribuições de seguridade social, determinando, pois, em matéria de decadência, a lei e o direito aplicável, por força do que dispõe o artigo 146, III, b da Constituição Federal, aplica-se as regras do CTN em detrimento das dispostas na Lei Ordinária nº 8.212/91. Interpretação mitigada do disposto na Portaria MF 103/02, solução da lide, conforme a lei e o Direito. Portanto, deve-se reconhecer, a favor da recorrente, a decadência do direito da Fazenda Publica efetuar o lançamento.

IRF - DECADÊNCIA - O Imposto de Renda Na Fonte está adstrito à sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para sua exigência tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4º do CTN).

CSLL - DESPESAS INDEDUTÍVEIS - Os ajustes por adição à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, são aqueles previstos em Lei. Despesas consideradas indedutíveis para o IRPJ não são adicionadas à base de cálculo da CSLL, salvo quando se tratar de dispêndios não ocorridos efetivamente.

IRPJ E CSLL - POSTERGAÇÃO DE RECEITAS - Exigências tributárias derivadas de inexatidões contábeis devem ser apuradas pela recomposição, inclusive dos efeitos inflacionários, dos resultados dos exercícios afetados. Essa interpretação do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598/77 já foi pacificada pela administração tributária no Parecer Normativo CST nº 57/79, atualizado pelo Parecer Normativo COSIT nº 2/96.



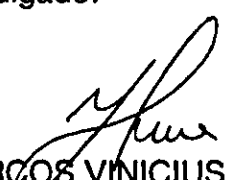
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

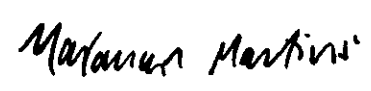
Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

IRPJ E CSLL - RESERVA DE REAVALIAÇÃO - REALIZAÇÃO - Se a reserva de reavaliação de máquinas, ferramentas e equipamentos foi capitalizada, era obrigatório o oferecimento à tributação no período da capitalização. Decaído o direito do fisco, é injurídico o procedimento que tributa as depreciações e as baixa de bens em períodos posteriores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e VALEO TÉRMICO LTDA. (INCORPORADA POR VALEO SISTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA).

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência no ano-base de 1992 e a exigência relativa a reserva de reavaliação, nos termos do voto do relator. Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência de CSLL, relativo ao ano-base de 1992, vencidos os Conselheiros Luiz Martins Valero (relator), Albertina Silva Santos de Lima e Marcos Vinicius Neder de Lima. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Natanael Martins e, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, NILTON PÊSS, e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros OCTAVIO CAMPOS FISCHER e HUGO CORREIA SOTERO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Recurso nº : 143354
Recorrentes : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I E VALEO TÉRMICO LTDA.
(INCORPORADA POR VALEO SISTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA)

RELATÓRIO

VALEO TÉRMICO LTDA, INCORPORADA POR VALEO SISTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA, foi autuada pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo, tendo sido cientificada do Auto de Infração em 31 de março de 1998.

As infrações apuradas são abaixo elencadas, aproveitando-se o Relatório preparado pela Relatora do Julgamento de Primeiro Grau:

1) Glosa, por desnecessidade, de despesas de viagem:

A fiscalizada deixou de comprovar as despesas de viagens elencadas no quadro resumo de fls.148 e 149 decorrente do exame dos documentos apresentados pela fiscalizada em atendimento ao Termo de Constatação e Intimação nº 9, lavrado em 16 de setembro de 1997, de fls.107 e 108, Quadros Demonstrativos de fls.109/120 e os esclarecimentos prestados pela fiscalizada no expediente de fls.124/125 e documentos de fls.126 a 148.

2) Pagamentos sem Causa:

A autuada contabilizou na rubrica 3.2.01.2.2.1.0033 - Despesas Comuns, pagamentos efetuados para sua controladora Valeo do Brasil Comércio e Participação Ltda, Notas Fiscais de Prestação de Serviços com a indicação genérica de "serviços prestados no mês", sem identificar cabalmente a natureza e extensão dos mesmos, conforme Termo de Constatação e Intimação nº 10, lavrado em 16 de setembro de 1997, de fls.150 a 152, cópias das fichas Razão de fls.153/175, esclarecimentos de fls.177 apresentados em 28/09/97, acompanhados dos documentos de fls.178 a 274.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

3) Falta de adição ao lucro líquido da realização de Reserva de Reavaliação:

a) não foram computados na determinação do lucro real os valores pertinentes à realização da reserva de reavaliação decorrente das depreciações lançadas como encargo no 1º semestre de 1992, conforme Termo de Constatação e Intimação nº 02, lavrado em 03 de julho de 1997, de fls.020, QUADRO DEMONSTRATIVO de fls.021, cópias do LALUR de fls.022/024;

b) Idem - baixa de ativos vendidos, Termo de Constatação nº 03, de fls.027, lalur de fls.028/030, documentos 031 a 034 e esclarecimentos de fls.035;

c) Idem - baixa de ativos, Termo de Constatação nº 12, de fls.291, quadro demonstrativo de fls.292, documentos de fls.293 a 328, esclarecimentos de fls.329;

4) Postergação de imposto - Inobservância do regime de escrituração – Postergação de receitas

a) postergação do imposto de renda, tendo em vista que o contribuinte omitiu da tributação do período-base encerrado em 30 de junho de 1992, o resultado auferido na alienação dos imóveis localizados na Rua do Bosque, nºs 1362, 1386 e 1398, nesta cidade, pactuada em 13 de abril de 1992 com a empresa INCAL INCORPORADORA S/A, conforme Termo de Constatação e Intimação nº 04, lavrado em 02 de setembro de 1997, de fls.036/038; DEMONSTRATIVO DO LUCRO TRIBUTÁVEL NA VENDA DE IMÓVEIS de fls.039/040, documentos de fls.041/081 e esclarecimentos da fiscalizada datados de 08/09/97, de fls.082.

b) postergação do imposto de renda, tendo em vista que o contribuinte deixou de promover a adição ao LUCRO REAL, do valor residual das REAVALIAÇÕES DE TERRENOS E IMÓVEIS, conforme TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO nº 04, letra "H", lavrado em 02 de setembro de 1997, de fls.036/038, DEMONSTRATIVO DO LUCRO TRIBUTÁVEL NA VENDA DE IMÓVEIS de fls.041, DEMONSTRATIVO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

DOS CUSTOS DOS IMÓVEIS VENDIDOS de fls.039, documentos de fls.041/081, e os esclarecimentos prestados pela fiscalizada em 08/09/97, de fls.082.

c) postergação do imposto de renda, tendo em vista que o contribuinte omitiu da tributação do período-base encerrado em 30 de junho de 1992, o valor referente a receita de atualização monetária dos DEPÓSITOS JUDICIAIS DO ICMS, como se demonstrou no TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO nº 08, lavrado em 09 de setembro de 1997, de fls.083 e 084, QUADRO DEMONSTRATIVO DA ATUALIZAÇÃO DE DEPÓSITOS JUDICIAIS/ICMS de fls.085, QUADROS DEMONSTRATIVOS DAS VARIAÇÕES MONETÁRIAS DE DEPÓSITOS JUDICIAIS de fls.086/093, documentos diversos de fls.094 a 105, e os esclarecimentos prestados pela autuada em 15/09/97, de fls.106.

d) postergação do imposto de renda, tendo em vista que o contribuinte omitiu da tributação do período-base encerrado em 30 de junho de 1992, o valor referente à receita da ATUALIZAÇÃO DOS TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA – TDAs, conforme TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO nº 11, lavrado em 02 de outubro de 1997, de fls.275 e 276, documentos de fls.277 a 289 e os esclarecimentos de fls.290, datados de 13/10/1997.

Em decorrência das infrações, além do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, exigiu-se a Contribuição social sobre o Lucro - CSLL, o Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido - ILL e Imposto de Renda na Fonte - IRF sobre as despesas de viagens glosadas.

Impugnação

Na impugnação que instaurou o litígio, a autuada alegou a ocorrência de decadência do direito da fazenda de constituir créditos tributários ocorridos no ano-calendário 1992, nos termos do Art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Estendeu o pedido às tributações reflexas, citando jurisprudência deste Colegiado, (fls.374 a 378).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Quanto à infrações alegou, em síntese:

1) Glosa de despesas de viagem:

Alegou que as despesas de viagem foram efetuadas em estrita conformidade e ligação com as suas contingências negociais, cuja controladora indireta tem sede em Paris, França, para onde foram realizadas as viagens. Além disso, como empresa exportadora importadora, igualmente se depreende a essencialidade das viagens ao exterior.

Necessárias as viagens, a única possibilidade de glosar as despesas seria mediante comprovação de inidoneidade dos lançamentos, caso em que cumpriria ao AFTN comprovar o vício.

Quanto à efetividade de parte das despesas, alegou que nem todas as despesas realizadas no exterior são de fácil comprovação, trazendo entendimento do Conselho de contribuintes (fls.382).

Sustentou ser também indevida a exigência de IRF sobre os valores glosados, posto que os pagamentos não foram identificados pelo autuante como sendo relativos a despesas com benefício e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros (RIR/94, art. 631, II).

Asseverou que o autuante apenas glosou toda a conta de viagens ao exterior, sem se preocupar em determinar quem viajou, qual era o cargo ou função do funcionário ou terceiros. Presumiu que só a diretoria e gerência viajaram à França, sem evidenciar esse fato.

2) Pagamentos sem Causa:

Discordou da glosa dos pagamentos efetuados à controladora Valeo do Brasil Com. e Participação Ltda, relativos a serviços que constam de planejamento programático e estatístico, quantitativo e monetário das suas atividades, tabulação de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

dados econômicos-financeiros, estudos objetivando a contenção de gastos, fiscalização do emprego das verbas orçamentárias destinadas aos investimentos em ativo imobilizado, recrutação de pessoal, entre outros expressamente apostos no contrato de prestação de serviços celebrado entre a impugnante e sua controladora (doc.3), que na época da celebração do contrato denominava-se Sofica Equip. Refrigeração e Segurança Ltda.

Acrescentou que desse contrato se depreende, pelo teor dos serviços prestados, serem eles todos intrinsecamente ligados às atividades operacionais da empresa e que a efetividade dos pagamentos foi cabalmente comprovada através das notas fiscais citadas no próprio auto de infração.

A título de amostragem anexou relatórios e demonstrativos emitidos pela sua controladora, prestadora dos serviços (doc.4), solicitando diligência.

3) Falta de adição ao lucro líquido da realização de Reserva de Reavaliação:

Alegou a impugnante que os valores já foram oferecidos à tributação, posto que as reservas de reavaliações foram computadas no lucro real antes de 1991, em momento anterior à baixa, venda e depreciação dos bens.

Sustentou que a tributação da reserva pode ser feita tanto no momento da alienação, depreciação, ou baixa do bem, quanto anteriormente, em virtude de capitalização (art. 326 do RIR/80), compensação de prejuízos (art. 383 do RIR/80) ou simples realização espontânea (art. 326 do RIR/80) à escolha do contribuinte. É uma faculdade conferida pela lei que por óbvio não pode, de forma alguma, ser negada pela fiscalização. Lembrou o PN CST nº 27/81.

Asseverou que a fiscalização partiu do pressuposto de que a reserva não fora tributada anteriormente, sem contudo trazer nenhuma prova a esse respeito. A documentação da época não foi apresentada pois o prazo para guardar documentos é de 5 anos, prazo decadencial da constituição do crédito fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

4) Postergação do IRPJ na venda de bens do ativo imobilizado

Alegou que quando a alienação somente se deu com lavratura da escritura pública, pois no primeiro semestre/92 só houve um compromisso de compra e venda, tendo sido emitidos meros recibos de antecipação sendo que a posse dos imóveis só foi transmitida no segundo semestre de 1992, quando se deu, efetivamente, a transferência da posse.

Acrescentou que a compradora lançou os pagamentos como adiantamentos, conta transitória, de forma que não integraram seus estoques de imóveis.

5) Omissão da Correção Monetária dos Depósitos Judiciais do ICMS e dos Depósitos em TDA's

Alegou a impugnante que à época da autuação não havia exigência de inclusão de correção monetária de depósitos judiciais no lucro operacional, o que se deu apenas com o art. 320, § 1º, f do RIR/94 (sem qualquer base legal) e que a exigência encontra obstáculo no conceito de renda, do art. 43 do CTN, pois se os valores estão depositados judicialmente, não há disponibilidade, requisito essencial.

Quanto aos TDAs alegou que são intributáveis, por força do art. 184 da CF/88, que garante a irredutibilidade da recomposição patrimonial decorrente de desapropriação e citou entendimento da Consultoria Geral da República (Parecer CS 27/91) - fls.402.

Asseverou que, no cálculo da postergação, o autuante não observou as disposições do PN CST nº 2/96 na sua integralidade, tendo-se limitado a antecipar o lucro imobiliário de 31/12 para 30/6 e calcular juros, correção monetária e multa.

No toante às exigência de CSLL, argumentou que nem todas as despesas indedutíveis para o lucro real, o são para a contribuição social: despesas de viagens e despesas com a controladora não são inclusões à base de cálculo (Lei 7689/88).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Quanto à exigência do ILL, sustenta ser a exigência inconstitucional, conforme Resolução nº 82 do Senado Federal, emitida com base na decisão do Supremo Tribunal Federal (RE 172058-1).

Em folha complementar, trouxe os seguintes argumentos:

a) erro na base de cálculo da CSLL- fls.520: O valor tributável não é 32.230.672.377,27 UFIR mas 16.082.301.817,00

b) do erro na base de cálculo do ILL – fls.521: Faltou a dedução da CSLL na base de cálculo do ILL de 12/92; e

c) o imposto de renda deduzido em 06/92 de Cr\$ 4.583.709.854,71 está equivocado. Conforme pág. 003 o valor correto é Cr\$ 5.076.215.720,71, o que representa 2.454.756,60 UFIR (exatamente o somatório apurado pelo AFTN como imposto de renda devido relativo ao 1º semestre de 1992, e consignado no "total devido" da fl.03 do demonstrativo mencionado).

Tendo em vista as alegações da requerente de que a adição não se efetuou pois a realização da reserva teria sido tributada por ocasião de sua capitalização na empresa Bongotti, o processo foi baixado em diligência, tendo a fiscalização trazido os esclarecimentos de fls.609 a 614, manifestando-se a interessada às fls.617 a 620.

O resultado da diligência foi assim relatado pelo fisco, em síntese:

"Após o minudente exame de toda documentação apresentada pelo impugnante e das demais constantes no presente processo, esta Fiscalização apresenta as conclusões a seguir elencadas:

a) de início tornou-se desnecessária a apresentação da ata da AGE realizada em 30 de novembro de 1988 na BONGOTTI, de fls.578/579, que aprovou o aumento de Capital Social com a incorporação da Reserva de Reavaliação no importe de Cz\$ 1.171.789.934,80, pois os documentos de fls.590 e 594, fazem prova incontestes;

b) os documentos de fls.591/593, dizem respeito à realização da Reserva de Reavaliação através das depreciações dos bens



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

reavaliados, em Dezembro de 1987, mas não foi apresentado cópia do LALUR para provar sua adição na apuração do Lucro Real do período-base respectivo.

c) a alegação da impugnante de que, pouco antes da incorporação, a BONGOTTI aumentou seu capital social via capitalização da reserva de reavaliação de máquinas, equipamentos, ferramentas, instrumentos e veículos, restou sobejamente comprovado que a reavaliação promovida pela BONGOTTI alcançou principalmente o Ativo Imobilizado, destacando-se as rubricas de TERRENOS e IMÓVEIS, como se infere do simples exame dos demonstrativos de fls.039, 040, 046 e 047. No que pertine ao oferecimento antecipado à tributação, mediante a adição ao Lucro Real da totalidade da Reserva de reavaliação, deixou de apresentar qualquer documento probante das alegações, nada se comprovando.

d) com efeito, referida Reserva de reavaliação, no montante de Cz\$ 1.171.789.934,80, foi efetivamente incorporada ao Capital social da BONGOTTI, na AGE realizada em 30/11/1988, consoante provas apresentadas, seguintes:

1) Os lançamentos contábeis de fls.593;

2) O demonstrativo das mutações no Patrimônio Líquido da BONGOTTI, correspondente ao exercício findo em 1º de Dezembro de 1988, de fls.590;

3) O preenchimento dos itens 49 e 50 (RESERVA DE REAVALIAÇÃO), DO QUADRO 04 (PASSIVO), da Declaração de Rendimentos – IR/PJ, da empresa BONGOTTI correspondente ao período-base de 1º de Janeiro a 1º de Dezembro de 1988, de fls.586;

e) todavia, o oferecimento à tributação da realização da referida reserva de reavaliação, na BONGOTTI, como aduz a impugnante no item 5, dos esclarecimentos de fls.552/555, não se comprova documentalmente, pelo contrário, os dados contidos no LALUR em 1º de Dezembro de 1988, de fls.594/595, **não há registro de qualquer adição nessa modalidade.**

f) note-se que a **VALEO TÉRMICO LTDA.**, promoveu as adições ao Lucro Líquido, nas apurações do Lucro Real, das quantias correspondentes às realizações da Reserva de reavaliação, em decorrência das depreciações de Edificações, nos períodos-base subseqüentes, conforme registros efetuados no Livro LALUR, nas seguintes data e valores:

g) a recorrente alega em seu parágrafo 8, dos esclarecimentos de fls.554, que o artigo 326, do RIR/80, exigia a tributação da reserva no período-base de sua incorporação ao capital social, citando o Parecer Normativo nº 27/81, reproduzindo o teor do parágrafo 5.2 que enfocou esse assunto;

h) outro equívoco da recorrente, pois após a edição do Decreto-lei nº 1.978/82, a tributação do aumento de capital com o aproveitamento das Reservas de Reavaliação deixou de ser exigida na data desse



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

evento, diferindo-a para ser computado por ocasião das diversas formas de realização, previstas na letra "b" do parágrafo terceiro do artigo 326, ou nas letras "a", "c" e "d" do parágrafo único do artigo 328, do RIR/80."

Decisão DRJ

Apreciando a lide administrativa, os membros da 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, seguindo à unanimidade a Relatora, julgaram parcialmente procedentes as exigências, cujos fundamentos e resultado a seguir se relata, em síntese.

A alegação de decadência foi afastada. No tocante ao IRPJ por entenderem os julgadores que ao caso se aplica o prazo do art. 173 - I do Código Tributário Nacional. Em relação à CSLL aplicaram o art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Quanto ao imposto de renda na fonte sobre benefícios indiretos, entenderam os julgadores que a exigência relativa ao fato gerador de 06/92 teria vencimento em 03/07/92 e, não tendo havido o recolhimento, conta-se a decadência nos termos do art. 173. Sendo assim, referido período foi atingido pela decadência.

1) Glosa de despesas de viagem

Quanto à glosa das despesas no Imposto de Renda Pessoa Jurídica, julgaram procedente a exigência em vista da falta de comprovação hábil e idônea, conforme determina o artigo 191 do RIR/80.

2) Pagamento sem causa

A interessada prestou os esclarecimentos solicitados pelo fisco, fls.177, acompanhados dos documentos de fls.178 a 274. Sustentaram os julgadores que a fiscalização, após os esclarecimentos e peças trazidos pela interessada, não justificou, ou melhor, não emitiu sua opinião quanto aos mesmos, tornando assim arbitrária a glosa, ou seja, sem a devida motivação, em face dos esclarecimentos de fls.177 e documentos de fls.178 a 274.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Assim, em face da compatibilidade do valor apropriado em função da receita líquida e considerando que a fiscalização, após os esclarecimentos da requerente, deixou de se manifestar, consideraram improcedente a glosa.

3) Falta de adição ao lucro líquido da realização de Reserva de Reavaliação:

Decidiram os julgadores, apoiados no resultado da diligência fiscal, ser improcedente a alegação da impugnante de que a tributação teria ocorrido quando da capitalização da reserva.

Asseveraram, fiando-se no relatório fiscal, que, com a edição do Decreto-lei nº 1978/82, a tributação do aumento de capital com o aproveitamento das Reservas de Reavaliação deixou de ser exigida na data desse evento, principal alegação da requerente.

Acrescentaram os julgadores que, além de comprovar a não adição em 1988 (ano da capitalização da reserva de reavaliação na Bongotti), como alegou a interessada, a fiscalização também traz o entendimento do PN 69/86, que é posterior ao PN 27/81 no qual se escuda a requerente, a qual sequer rebate as afirmações feitas pela fiscalização quanto à alteração ocorrida na legislação.

Na qualidade de incorporadora da Bongotti certamente a impugnante recebeu toda a documentação e escrituração contábil que era pertinente à incorporada. A escrituração do Livro Diário não é feita só para atender ao fisco federal e sua guarda se impõe pelas normas comerciais. Por sua vez, a reavaliação efetuada pela Bongotti certamente foi feita através de deliberação da Assembléia (art. 8º e art. 182 da Lei das S/A), sendo as atas das assembléias arquivadas na Junta Comercial do Estado de São Paulo, podendo ser requisitada cópia ou microfilme. Ressalte-se que na sucessora por incorporação o tratamento da reserva de reavaliação é igual ao que seria na sucedida (IN 77/86). Portanto, para a falta de apresentação de tal prova (identificação das contas relativas aos bens reavaliados na Bongotti), não pode a requerente se valer da Lei 9430/96, concluíram os julgadores.



Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

4) Postergação do IRPJ na venda de bens do ativo imobilizado

Os julgadores refutaram a alegação de que somente com a escritura tem-se a venda de imóvel, sustentando que o compromisso de compra e venda também caracteriza alienação para fins tributários e a sua formalização já estava prevista entre as partes como faz prova a peça de fls. 54 a 57 (Recibo de Sinal e Princípio de Pagamento).

Outro aspecto relevante, é que o total recebido no primeiro semestre/92 perfaz cerca de 80% do valor total contratado. Logo, o valor recebido não pode ser considerado simples sinal sujeito a devolução, inclusive pela peça de fls.56, acima mencionada, que prevê a assinatura de compromisso de compra e venda no mês de maio/92, o que contradiz a alegação da requerente, asseveraram os julgadores.

3) Omissão da Correção Monetária dos Depósitos Judiciais do ICMS e TDAs

Quanto à alegação da impugnante de que a obrigatoriedade da tributação das variações monetárias de depósitos judiciais deu-se apenas com o art. 320 do RIR/94, § 1º, item "f", sustentaram os julgadores ser ela desprovida de fundamento como faz prova a sua escrituração contábil de fls.97, pois a própria interessada registra em sua escrita contábil a referida atualização (embora sem observar o regime de apropriação semestral) significa que a obrigatoriedade do registro decorre de normas da legislação comercial a que se sujeitam todas as empresas que optam pela tributação com base no lucro real (Lei das S/A e Decreto-Lei 1598/77).

Se a requerente efetuou o registro contábil da atualização monetária dos depósitos judiciais, sem sombra de dúvida também atualizou a provisão contábil que registra a exigibilidade do tributo. Portanto, a autuação sofrida pela requerente tem por objetivo neutralizar o impacto que o registro da atualização da provisão (a contrapartida é conta de despesa) provoca no resultado do período, concluíram os julgadores.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

No tocante aos depósitos em TDAs, quanto à alegada à imunidade prevista no artigo 184, parágrafo 5º da CF/88, registraram os julgadores que ela não se estende a terceiros (conforme letra "c" do parágrafo único do art. 196 do Decreto 1041/94). Além disso, a própria requerente efetuou a escrituração da atualização, conforme razão contábil de fis.281, o que invalida qualquer alegação em contrário.

Quanto aos efeitos contábeis-fiscais da postergação, foram refutadas as alegações da impugnante de que, pela inobservância do PN 2/96, seria nulo o auto de infração. Sustentaram os julgadores que os casos de nulidade são os previstos no artigo 59 do Decreto 70235/72 e alterações posteriores, não abrangendo os erros materiais do auto de infração. Sendo da contribuinte o ônus da prova, mantém-se a exigência, concluíram os julgadores.

Quanto às tributações reflexas, decidiram os julgadores que, pela íntima relação de causa e efeito, o decidido no IRPJ sobre elas reflete.

Especificamente no tocante à Contribuição Social sobre o Lucro, os julgadores acolheram as alegações de erro na base de cálculo da CSLL. As exigências relativas ao ILL, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 63/97.

Apreciando os argumentos da impugnante quanto à exigência de Imposto de Renda na Fonte sobre benefícios indiretos, decorrentes da glosa das despesas de viagens, os julgadores a mantiveram sob o fundamento de que não houve identificação dos beneficiários das viagens ao exterior, conforme previsto em lei. Afastaram, contudo, o valor relativo ao 1º semestre de 1992, por decadência.

O Acórdão nº 3.662/2003 da 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - I está assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1992, 1993

Ementa: DECADÊNCIA. O prazo quinquenal de decadência do imposto de renda pessoa jurídica conta-se a partir da entrega da declaração de rendimentos e para fins de CSLL vale o prazo de dez anos contados nos termos da Lei 8212/91.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. DESPESAS DE VIAGENS. São indedutíveis as despesas apropriadas a título de viagem pela falta de comprovação apropriada, sem identificação do beneficiário e motivação da viagem.

PAGAMENTOS SEMCAUSA. FALTA DE MOTIVAÇÃO DA GLOSA. Intimada a contribuinte, quanto aos valores de serviços prestados por empresa controladora do grupo empresarial, indevida é a glosa se a fiscalização não se manifesta sobre a documentação e esclarecimentos após a intimação.

ADIÇÕES. INCORPORAÇÃO. RESERVA DE REAVALIAÇÃO. REALIZAÇÃO NA DEPRECIAÇÃO. Não comprovado tratar-se de reavaliação de bens móveis, nem a tributação da respectiva reserva na capitalização, correta é a exigência por ocasião da depreciação.

APURAÇÃO SEMESTRAL. POSTERGAÇÃO. VENDA DE IMOVEIS. COMPROMISSO DE COMPRA E VENDA. O compromisso de compra e venda de imóvel equivale a venda para fins tributários, ocorrendo postergação do registro de receita se a tributação é feita em momento posterior, quando da escritura pública.

POSTERGAÇÃO. APURAÇÃO SEMESTRAL. DEPÓSITOS JUDICIAIS. ATUALIZAÇÃO. Efetuada a atualização monetária das contas relativas a depósitos judiciais, na própria escrita da empresa, descabe falar em inoccorrência do fato gerador, devendo-se observar a periodicidade semestral no ano de 1992.

TRIBUTAÇÕES REFLEXAS. As tributações reflexas seguem o decidido no IRPJ, pela íntima relação de causa e efeito entre as exigências.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. BASE DE CÁLCULO. ERRO DE FATO. Ocorrendo erro de fato na apuração da base de cálculo relativa aos valores postergados, exonera-se a parte indevida da exigência.

IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. Não prevista em contrato social a imediata disponibilidade dos lucros aos sócios, exonera-se a exigência nos termos da IN 63/97.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. BENEFÍCIOS INDIRETOS. Ocorrendo a hipótese prevista em lei, correta é a exigência sobre viagens ao exterior. Exonera-se parte da exigência atingida pela decadência. Lançamento Procedente em Parte."

Da sua Decisão a Turma Julgadora recorreu de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, nos termos da Portaria MF 375, de 10.12.2001.

Recurso Voluntário

Cientificada da Decisão de Primeiro Grau em 21 de agosto de 2003, a autuada, voluntariamente, também recorre a este Colegiado em 19 de setembro de 2003, petição de fls. 669 a 725, juntando documentos de fls. 742 a 786.

NE V Y



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Às fls. 787/788 consta o regular arrolamento de bens e direitos, necessário ao seguimento do recurso.

A recorrente inicia sua apelação por sustentar a decadência do direito do fisco de efetuar os lançamentos, inclusive da CSLL.

No mérito, seus argumentos podem ser assim sintetizados:

1) Custos, Despesas Operacionais e Encargos não necessários

- conforme demonstrado na impugnação, as despesas foram efetuadas em estrita conformidade e ligação com as contingências negociais;

- é empresa multinacional, cuja controladora indireta possui sede em Paris - França, exatamente para onde foram realizadas as viagens, resta patente o fato das mesmas terem ligação com os negócios da empresa;

- fossem inidôneos os comprovantes, caberia ao AFTN comprovar o vício;

- além de indevida a glosa das despesas para fins do IRPJ, incabível, também, a retenção do IR Fonte, relativamente a dez/92 (parte mantida), pois, além de tal período já ter sido alcançado pela decadência, consoante demonstrado anteriormente, os pagamentos não foram identificados pelo Sr. AFTN como sendo relativos a "despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros" (RIR/94);

2) Capitalização da Reserva de Reavaliação de Bens Móveis

- as reservas decorrem da reavaliação de bens móveis (máquinas, equipamentos, ferramentas e instrumentos), como se depreende da leitura do próprio AI lavrado (fls. 02 e 03);

NE V Y



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

- para os casos de reserva decorrente da reavaliação de bens móveis, a respectiva tributação deveria ocorrer no período-base em que a reserva fosse utilizada para aumento do capital social, no montante capitalizado ou em cada período-base, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período (seja em decorrência da alienação, depreciação, amortização ou exaustão, baixa por perecimento ou transferência do bem do ativo permanente para o ativo circulante ou realizável a longo prazo);

- ou seja, caso a reserva de reavaliação não fosse utilizada para aumento de capital, sua realização deveria ser feita conforme a realização dos respectivos bens reavaliados. Essa era a regra geral aplicável para a reavaliação, regra na qual se incluíam os bens móveis.

- assim, tratando-se de reserva de reavaliação de bens móveis, a sua utilização para aumento de capital implicava sua realização e obrigatória tributação. Para esse caso, não havia faculdade do contribuinte, mas, ao contrário, imposição legal.

- apenas quando se tratasse de reserva de reavaliação de bem imóvel não havia a imposição legal que exigisse a sua tributação no momento da respectiva capitalização. Nesse caso, admitia-se o diferimento da tributação;

- a reavaliação efetuada pela BONGOTTI, incorporada pela RECORRENTE, abrangeu tanto bens móveis quanto bens imóveis;

- ocorre que, com relação à reserva de reavaliação dos bens móveis, a mesma foi realizada e devidamente tributada por ocasião de sua utilização para aumento de capital (documentos de fícs. 577 a 579);

- quanto à reserva de reavaliação dos bens imóveis, em razão da exceção contida no art. 30, do Decreto-Lei nº 1.978/82, a mesma foi adicionada na apuração do Lucro Real apenas por ocasião da respectiva realização dos referidos bens;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

- a própria Informação Fiscal de fls. 609/614, dá conta de que a reserva de reavaliação dos bens móveis foi utilizada no aumento do capital social da BONGOTTI;

- diante do exposto, conclui-se, sem sombra de dúvida, que houve a capitalização, em 30/1988, da reserva de reavaliação de bens móveis, fato este que, por si só, é suficiente a ensejar, obrigatoriamente, a realização e tributação da referida reserva (fato gerador da exigência questionada), razão pela qual a decisão, ora recorrida, também merece reforma nesse aspecto;

- não havendo dúvidas quanto ao fato de que houve a capitalização da reserva de reavaliação de bens móveis em 30/11/88 (período-base de 1988), cumpre aduzir a ocorrência de decadência do direito do Fisco de exigir eventual IRPJ devido sobre a referida capitalização;

- é absurda a Decisão Recorrida quando afirma não teria havido a comprovação do desdobramento contábil da reserva de reavaliação, pois é inconteste que houve capitalização da reserva de reavaliação de bens móveis, fato esse reconhecido tanto pelo fisco como pelo Representante Fiscal na manifestação de fls. 609/614;

- o AFRF autuante não constatou a tributação da reserva a partir da análise do LALUR, pela simples razão de que não houve sua adição na apuração do lucro real. A RECORRENTE, ao contrário, contabilizou o respectivo valor diretamente em conta de resultado;

- não há como se sustentar (como pretende a C. DRJ) que a capitalização realizada pela RECORRENTE absorveu a reserva de, reavaliação dos bens imóveis, visto que esta reserva foi paulatinamente tributada na mediada da realização das respectivas edificações, como determina o art. 3º, do DL nº 1.978/82.

- a VALEO TÉRMICO LTDA., promoveu as adições ao Lucro Líquido, nas apurações do Lucro Real, das quantias correspondentes às realizações da



Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Reserva de reavaliação, em decorrência das depreciações de , Edificações, nos períodos-base subseqüentes, conforme registros efetuados no Livro LALUR;

- não há que se perquirir acerca dos desdobramentos contábeis dessa operação. Tais desdobramentos não têm o condão de influenciar no cálculo do prazo de decadência. Isto é, verificada a capitalização das ditas reservas, tem o Fisco o prazo inexorável de 05 (cinco), contados desse evento, para exigir o IRPJ. Não o fazendo, decaído estará o seu direito;

- a RECORRENTE legitimamente deixou de computar na determinação do lucro real dos anos-base 1992 e 1993 a realização da reserva de reavaliação decorrente da depreciação, amortização e baixa de bens (máquinas, equipamentos, etc.) do seu ativo imobilizado, uma vez que tal valor já havia sido tributado anteriormente, à época de sua capitalização, razão pela qual pede e espera o cancelamento integral da exigência fiscal.

3) Postergação do IRPJ

Neste ponto a recorrente repetiu seus argumentos de impugnação, centrados no fato de que a alienação só se consumou com a labratura da escritura pública, rebatendo os fundamentos da Decisão de Primeiro Grau e reforçando a ocorrência de decadência.

4) Omissão da Correção Monetária dos Depósitos Judiciais de ICMS e dos Depósitos em TDAs

- nem sempre há sintonia plena entre a escrituração contábil e a fiscal. Com efeito, há casos em que determinada despesa, devidamente reconhecida na contabilidade, não pode ser aproveitada para fins fiscais, visto que considerada indedutível pela legislação específica;

- há algumas receitas que devem ser reconhecidas contabilmente, segundo o regime de competência, mas que fiscalmente não são passíveis de tributação nesse momento;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

- quando se trata de atualização de depósitos judiciais, é pacífico o entendimento de que as respectivas receitas somente podem ser oferecidas à tributação por ocasião do trânsito em julgado da sentença favorável ao contribuinte. Isso não implica que não sejam reconhecidos contabilmente, pois a contabilidade deve refletir fielmente a situação da empresa;

- à época dos períodos-base objeto da autuação (1992), não havia qualquer dispositivo legal determinando a inclusão das receitas de atualização monetária de depósitos judiciais na determinação do lucro operacional. Referida previsão sobreveio apenas com o art. 320, §1º, f, RIR/94;

- a DRJ presumiu, em total desacordo com a matéria dos autos, que a RECORRENTE apropriou toda a despesa de atualização monetária da obrigação correspondente aos depósitos judiciais, sem fazê-lo no que diz respeito aos depósitos judiciais que gerariam uma receita;

- não há nos autos qualquer elemento que comprove que a RECORRENTE apropriou as despesas de correção, monetária das obrigações relacionadas aos depósitos judiciais. Nem o próprio AFRF chegou a tal despautério;

- os TDAs não são tributáveis, nos termos estabelecidos pelo art. 184 da CF/88, o qual garante a irredutibilidade da recomposição patrimonial decorrente de desapropriação, nos termos do Parecer nº 27/91 da Consultoria Geral da República;

Neste ponto voltou a questionar a incorreta aplicação do PN CST nº 2/96 nos cálculos da postergação e a aplicação de multa de ofício na postergação.

Fez a recorrente um resumo de suas alegações:

a) nos termos do § 4º, do artigo 150, do CTN, é patente a ocorrência da decadência no presente caso, visto que o Sr. AFTN, por inércia, não efetuou o lançamento no aludido lapso temporal para constituição do suposto crédito tributário a título de IRPJ, CSLL e IRFonte cujos fatos geradores, ocorreram no período de 06/92 e 12/92;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

b) incabível a glosa das despesas de viagens, uma vez que estas foram absolutamente necessárias ao desenvolvimento da atividade da RECORRENTE, tendo em vista que sua controladora encontra-se sediada em Paris - França. Pelo mesmo motivo, incabível a dedução do IRFonte, uma vez que não se trata de benefício concedido a funcionários;

c) a capitalização da reserva de reavaliação de bens móveis foi realizada em 30/11/88, fato esse que impõe obrigatoriamente a adição do respectivo valor da reavaliação no cálculo do lucro real daquele período-base (1988) (fato gerador da exigência questionada), razão pela qual o direito da Fazenda realizar o lançamento decaiu, no máximo, em 12/93;

d) a realização da reserva de reavaliação decorrente da capitalização foi equivocadamente lançada no Livro Diário, na conta de Resultado, da BONGOTTI. Porém, o referido equívoco não acarretou nenhum prejuízo ao Fisco, uma vez que, ao ser lançada no Livro Diário, a realização da reserva integrou o Resultado do Exercício, sendo, portanto, computada no Lucro Real, e, em decorrência, tributada pelo IRPJ e pela CSLL;

e) por se tratar da capitalização da reserva relativa a bens móveis se aplicam ao caso as regras previstas nos artigos 326 e 328, ambos do RIR/80, então vigentes, bem como o Parecer Normativo nº 27/81, e não o disposto no Parecer Normativo nº 69/86 que trata especificamente de bens imóveis;

f) não pode a Fiscalização exigir a comprovação do pagamento do tributo cujo fato gerador ocorreu há quase 10 anos da ciência do AI;

g) a alienação do bem imóvel somente ocorreu no 2º semestre de 1992, conforme comprovam os documentos acostados aos autos;

h) quando se trata de atualização de depósitos judiciais, é pacífico o entendimento de que as respectivas receitas somente podem ser oferecidas à tributação por ocasião do trânsito em julgado da sentença favorável ao contribuinte;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

i) as TDA's não são tributáveis, nos termos estabelecidos pelo art. 184 da CF/88, o qual garante a irredutibilidade da recomposição patrimonial decorrente de desapropriação;

j) a multa de ofício aplicada à RECORRENTE não merece subsistir, nos termos do artigo 138, do CTN; e

k) os argumentos expostos devem ser estendidos à CSLL, visto tratar-se de caso de autuação reflexa.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

VOTO VENCIDO

Conselheiro - LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

Recurso tempestivo e que atende os demais requisitos legais. Dele conheço.

A situação das exigências podem ser assim sintetizadas, após o julgamento em Primeiro Grau:

DEMONSTRATIVO DAS EXIGÊNCIAS E DAS MUTAÇÕES				
MATÉRIAS	PERÍODO	IRPJ	CSLL	FONTE
DESPESAS E VIAGENS				Benefícios Indiretos
Viagens de diretores e Func. a Paris	jun/92	26.203.320,42	26.203.320,42	26.203.320,42
	dez/92	162.497.126,41	162.497.126,41	162.497.126,41
Soma		188.700.446,83	188.700.446,83	188.700.446,83
Exonerado pela DRJ		0,00	0,00	26.203.320,42
Mantido DRJ		188.700.446,83	188.700.446,83	162.497.126,41
PAGAMENTOS À CONTROLADORA				ILL
(Pagamento sem Causa)	jun/92	389.820.000,00	389.820.000,00	não lançou
Prestação de Serviços pela Holding	dez/92	1.332.785.500,00	1.332.785.500,00	1.332.785.500,00
Soma		1.722.605.500,00	1.722.605.500,00	1.332.785.500,00
Exonerado pela DRJ		1.722.605.500,00	1.722.605.500,00	1.332.785.500,00
Mantido DRJ		0,00	0,00	0,00
RESERVAS DE REAVALIAÇÃO (1)				
Depr. Máq.Equip.Ferram. e Veículos	jun/92	392.532.119,81	392.532.119,81	não lançou
	dez/92	2.972.202.158,61	2.972.202.158,61	2.972.202.158,61
Soma		3.364.734.278,42	3.364.734.278,42	2.972.202.158,61
Exonerado pela DRJ		0,00	0,00	2.972.202.158,61
Mantido DRJ		3.364.734.278,42	3.364.734.278,42	0,00
RESERVAS DE REAVALIAÇÃO (2)				
Baixa de Máq.Eq.Ferr.e Veículos	mar/93	228.794.472,53	228.794.472,53	
	mai/93	47.433.606,25	47.433.606,25	
	jun/03	1.374.982.957,95	1.374.982.957,95	
		1.651.211.036,73	1.651.211.036,73	
Exonerado pela DRJ		0,00	0,00	
Mantido DRJ		1.651.211.036,73	1.651.211.036,73	
POSTERGAÇÃO				
Resultado na alienação de imóveis	jun/92	8.863.434.903,75	8.863.434.903,75	8.863.434.903,75
Valor residual das reavaliações	jun/92	5.666.969.381,27	5.666.969.381,27	5.666.969.381,27
Atualização de depósitos judiciais-ICMS	jun/92	1.085.852.872,90	1.085.852.872,90	1.085.852.872,90
Atualização de depósitos judiciais-TDAs	jun/92	466.044.660,00	466.044.660,00	466.044.660,00
Soma		16.082.301.817,92	35.453.739.615,00	16.082.301.817,92



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Corrigido pela DRJ		0,00	19.371.437.797,08	0,00
Mantido DRJ		16.082.301.817,92	16.082.301.817,92	0,00
Total Mantido DRJ		21.286.947.579,90	21.286.947.579,90	162.497.126,41

OBSERVAÇÕES: 1) Na fundamentação da exoneração dos valores relativos a pagamentos à coligada por serviços prestados a DRJ mencionou, indevidamente, os valores relativos a despesas de viagens que foram mantidos. O Demonstrativo está correto.
2) A DRJ não demonstrou a CSLL mantida referente a baixa de Máquinas e Equipamentos no total de Cr\$ 1.651.211.036,73.
3) O fisco calculou a postergação da CSLL tomando uma base de Cr\$ 35.453.739.615,00, quando o correto seria Cr\$ 16.082.301.817,92, acertado pela DRJ.

Este Colegiado é majoritário no entendimento, referendado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (ACÓRDÃO CSRF/01-04.347 em 02.12.2002) de que, a partir de 1º de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, em relação ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, dispõe o fisco do prazo de 5 (cinco) anos, contado do período de apuração em que ocorrido o seu fato gerador, para fazer exigências suplementares originadas de fatos contábeis, cujos efeitos fiscais foram devidamente informados na Declaração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, apresentada no prazo legal.

No caso em exame, o Auto de Infração foi cientificado ao contribuinte em 31 de março de 1998. Por isso, acolho a tese de decadência no tocante às exigências tributárias suplementares do IRPJ relativas a fatos geradores no 1º e 2º semestres de 2002, assim demonstradas:

MATÉRIAS	PERÍODO	IRPJ
DESPESAS E VIAGENS		
Viagens de diretores e Func. a Paris	jun/92	26.203.320,42
	dez/92	162.497.126,41
Soma		188.700.446,83
Exonerado pela DRJ		0,00
Mantido DRJ		188.700.446,83
PAGAMENTOS À CONTROLADORA		
(Pagamento sem Causa)	Jun/92	389.820.000,00
Prestação de Serviços pela Holding	dez/92	1.332.785.500,00
Soma		1.722.605.500,00
Exonerado pela DRJ		1.722.605.500,00
Mantido DRJ		0,00
RESERVAS DE REAVALIAÇÃO (1)		
Depr. Máq.Equip.Ferram. e Veículos	Jun/92	392.532.119,81
	dez/92	2.972.202.158,61
Soma		3.364.734.278,42
Exonerado pela DRJ		0,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Mantido DRJ		3.364.734.278,42
POSTERGAÇÃO		
Resultado na alienação de imóveis	Jun/92	8.863.434.903,75
Valor residual das reavaliações	Jun/92	5.666.969.381,27
Atualização de depósitos judiciais - ICMS	Jun/92	1.085.852.872,90
Atualização de depósitos judiciais - TDAs	Jun/92	466.044.660,00
Soma		16.082.301.817,92
Exonerado pela DRJ		0,00
Mantido DRJ		16.082.301.817,92

Também no tocante à exigências de IRPJ derivadas da acusação de não oferecimento à tributação da realização da reserva de reavaliação em decorrência da baixa de bens do ativo imobilizado (máquinas e equipamentos e instrumentos (fls. 291 e 292)), restou claro que houve a capitalização da reserva em 1988. O próprio fisco confirma esse fato às fls. 612.

Consoante legislação em vigor, a capitalização determinava a tributação da reserva no ano do evento. Logo essas exigências não devem prevalecer eis que o fato gerador ocorreu no ano de 1988, findando-se em 31.12.93 o prazo decadencial, nos precisos termos do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Assim também não devem prevalecer as seguintes exigências:

RESERVAS DE REAVALIAÇÃO (2)	PA	IRPJ
Baixa de Máq.Eq.Ferr.e Veículos	mar/93	228.794.472,53
	mai/93	47.433.606,25
	jun/03	1.374.982.957,95
		1.651.211.036,73
Exonerado pela DRJ		0,00
Mantido DRJ		1.651.211.036,73

Quanto ao recurso de ofício da DRJ pela exoneração do valor de 1.722.605.500,00, relativamente à glosa de despesas de prestação de serviços pela controlada, nego-lhe provimento, se não pelas razões dos julgadores de primeiro grau, pela decadência.

Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro, também em relação a essas exigências, por decorrência, acolho a decadência pois, ainda que se tome o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

prazo decadencial do art. 45 da Lei nº 8.212/91, o fato gerador ocorreu em 31.12.1988, findando-se em 31.12.99 o prazo para o fisco exercer o direito ao lançamento.

RESERVAS DE REAVALIAÇÃO (2)	PA	CSLL
Baixa de Máq.Eq.Ferr.e Veículos	mar/93	228.794.472,53
	mai/93	47.433.606,25
	jun/03	1.374.982.957,95
		1.651.211.036,73
Exonerado pela DRJ		0,00
Mantido DRJ		1.651.211.036,73

Pelas mesmas razões não devem prevalecer as exigências da CSLL abaixo sintetizadas:

RESERVAS DE REAVALIAÇÃO (1)	PA	CSLL
Depr. Máq.Equip.Ferram. e Veículos	jun/92	392.532.119,81
	dez/92	2.972.202.158,61
Soma		3.364.734.278,42
Exonerado pela DRJ		0,00
Mantido DRJ		3.364.734.278,42

Resta analisar o mérito das seguintes exigências, relativamente à Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL por entender legitimamente inserido no ordenamento jurídico nacional o art. 45 da lei nº 8.212/91, não cabendo a este Colegiado afastar sua aplicação.

MATÉRIAS	PERÍODO	CSLL
DESPESAS E VIAGENS		
Viagens de diretores e Func. a Paris	Jun/92	26.203.320,42
	dez/92	162.497.126,41
Soma		188.700.446,83
Exonerado pela DRJ		0,00
Mantido DRJ		188.700.446,83
PAGAMENTOS À CONTROLADORA		
(Pagamento sem Causa)	Jun/92	389.820.000,00
Prestação de Serviços pela Holding	dez/92	1.332.785.500,00
Soma		1.722.605.500,00
Exonerado pela DRJ		1.722.605.500,00
Mantido DRJ		0,00
POSTERGAÇÃO		
Resultado na alienação de imóveis	Jun/92	8.863.434.903,75
Valor residual das reavaliações	Jun/92	5.666.969.381,27
Atualização de depósitos judiciais-ICMS	Jun/92	1.085.852.872,90
Atualização de depósitos judiciais-TDAs	Jun/92	466.044.660,00

RC Y



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Soma		35.453.739.615,00
Corrigido pela DRJ		19.371.437.797,08
Mantido DRJ		16.082.301.817,92

1) Glosa de despesas de viagens

Sem entrar no mérito da glosa das despesas relativamente ao IRPJ, o fato é que não há na legislação dispositivo que determine a adição à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro de despesas, efetivas, tidas como indedutíveis na apuração do Lucro Real.

Com efeito, dispõe a Lei nº 7.689/88, com redação dada pela Lei nº 8.034/90:

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

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo:

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

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

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

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

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

4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

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

(...)"

De se cancelar, portanto, as exigência relativas à CSLL tidas pelo fisco como decorrentes de glosa de despesas para o IRPJ, assim demonstradas:

MATÉRIAS	PERÍODO	CSLL
DESPESAS E VIAGENS		
Viagens de diretores e Func. a Paris	Jun/92	26.203.320,42
	dez/92	162.497.126,41



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Soma		188.700.446,83
Exonerado pela DRJ		0,00
Mantido DRJ		188.700.446,83

Pelos mesmos fundamentos, nego provimento ao recurso de ofício da DRJ no tocante à exoneração das seguintes exigências:

MATÉRIAS	PERÍODO	CSLL
PAGAMENTOS À CONTROLADORA		
(Pagamento sem Causa)	Jun/92	389.820.000,00
Prestação de Serviços pela Holding	dez/92	1.332.785.500,00
Soma		1.722.605.500,00
Exonerado pela DRJ		1.722.605.500,00
Mantido DRJ		0,00

2) Postergação de CSLL em decorrência da alienação do imóvel da Rua do Bosque e não reconhecimento da variação monetária de depósitos judiciais.

Quanto à alienação do imóvel, conforme fls. 40, o recebimento se deu em parcelas de 04/92 a 07/92, sendo que 81,39% foi recebido no 1º Semestre de 1992. A autuada teria reconhecido o ganho de capital somente no 2º semestre de 1992.

Esta acusação pode ser dividida nos seguintes tópicos:

a) antecipação para o 1º semestre de 1992 de parte do resultado da alienação, proporcional às parcelas recebidas:

- 06/92 - Cr\$ 8.863.434.903,75;

b) não adição ao lucro do 1º semestre de 1992 do valor residual das reavaliações de terrenos e imóveis (fls. 38):

- 06/92 - Cr\$ 5.666.969.381,27

c) não contabilização das atualizações monetárias de depósitos judiciais do ICMS:

- 06/92 - Cr\$ 1.085.852.872,90



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

d) não contabilização das atualizações monetárias de depósitos judiciais de TDAs:

- 06/92 - Cr\$ 466.044.660,00

Neste ponto serei breve. Da forma como foram calculadas, as exigências decorrentes da postergação não podem prevalecer.

Não há o menor sentido aflorar imposto devido e multa de ofício em exigências da espécie, quando não houve variação da alíquota da contribuição nos exercícios afetados. Repare que o trabalho fiscal se limitou a deflacionar o valor pago no 2º semestre (fls. 355).

É preciso, em casos da espécie, recompor o resultado dos dois exercícios afetados, levando em conta, inclusive, os efeitos da correção monetária. Essa interpretação do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598/77 já foi pacificada pela administração tributária nos Parecer Normativo nº 57/79, atualizado pelo Parecer Normativo nº 2/96.

Quanto aos depósitos judiciais, a recorrente esclareceu durante a fiscalização, fls. 106 que o passivo que deu origem aos depósitos judiciais também não foi atualizado em 30.06.92.

No voto condutor do Acórdão da DRJ a Relatora registrou:

"Portanto, a autuação sofrida pela requerente tem por objetivo neutralizar o impacto que o registro da atualização da provisão (a contrapartida é conta de despesa) provoca no resultado do período.

Não trouxe a interessada provas de que, quanto às despesas, deixou de atender ao regime de apropriação semestral, o que permite concluir ser procedente a exigência a título de postergação."

A despeito da correta interpretação da Relatora quanto ao mecanismo de anulação dos efeitos tributários, quando ambas as contas são corrigidas, a fundamentação para a manutenção da exigência peca pela suposição de que o passivo foi corrigido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Ora, se a fiscalizada informou ao auditor que não corrigiu a conta passiva caberia a ele verificar a veracidade da alegação. Exigências tributárias não admitem a inversão do ônus da prova.

Devem, pois, serem canceladas, por erro na determinação da contribuição devida as seguintes exigências:

MATÉRIAS	PERÍODO	CSLL
POSTERGAÇÃO		
Resultado na alienação de imóveis	Jun/92	8.863.434.903,75
Valor residual das reavaliações	Jun/92	5.666.969.381,27
Atualização de depósitos judiciais-ICMS	Jun/92	1.085.852.872,90
Atualização de depósitos judiciais-TDAs	Jun/92	466.044.660,00
Soma		35.453.739.615,00
Corrigido pela DRJ		19.371.437.797,08
Mantido DRJ		16.082.301.817,92

Quanto à correção efetuada pela Decisão de Primeiro Grau da soma dos valores tributáveis, não há reparos a serem feitos, nego, também a essa parte, provimento ao recurso de ofício.

Analisaremos, finalmente, as exigências relativas ao Imposto de Renda na Fonte - IRF.

MATÉRIAS	PERÍODO	FONTE
DESPESAS E VIAGENS		Benefícios Indiretos
Viagens de diretores e Func. a Paris	jun/92	26.203.320,42
	dez/92	162.497.126,41
Soma		188.700.446,83
Exonerado pela DRJ		26.203.320,42
Mantido DRJ		162.497.126,41
PAGAMENTOS À CONTROLADORA		ILL
(Pagamento sem Causa)	jun/92	não lançou
Prestação de Serviços pela Holding	dez/92	1.332.785.500,00
Soma		1.332.785.500,00
Exonerado pela DRJ		1.332.785.500,00
Mantido DRJ		0,00
RESERVAS DE REAVALIAÇÃO (1)		
Depr. Máq.Equip.Ferram. e Veículos	jun/92	não lançou
	dez/92	2.972.202.158,61
Soma		2.972.202.158,61
Exonerado pela DRJ		2.972.202.158,61



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Mantido DRJ		0,00
POSTERGAÇÃO		
Resultado na alienação de imóveis	jun/92	8.863.434.903,75
Valor residual das reavaliações	jun/92	5.666.969.381,27
Atualização de depósitos judiciais-ICMS	jun/92	1.085.852.872,90
Atualização de depósitos judiciais-TDAs	jun/92	466.044.660,00
Soma		16.082.301.817,92
Exonerado pela DRJ		16.082.301.817,92
Mantido DRJ		0,00
Total Mantido DRJ		162.497.126,41

Quanto aos valores relativos ao ILL exonerados por inteiro pelos julgadores de Primeiro Grau, nenhum reparo a fazer eis que a Decisão está fundamenta em ato normativo da própria Receita Federal. Nego, portanto, provimento ao recurso de ofício.

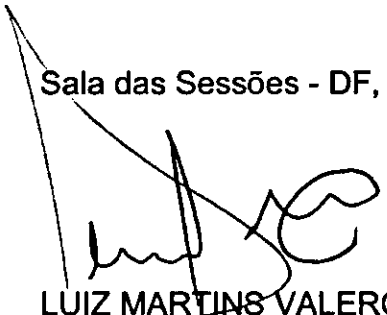
Resta analisar o IRF lançado sobre os valores das despesas de viagens glosadas, exigido sob acusação de que os valores se constituem em benefício indireto. Os fatos geradores teriam ocorridos em 06/92 e 12/92.

Não é preciso muito esforço para concluir pela decadência do direito do fisco de efetuar tais exigências. A DRJ exonerou, por acolher a decadência, o valor relativo ao mês 06/92.

O Imposto de renda na fonte, a exemplo do IRPJ é tributo lançado por homologação. Valem, portanto, os mesmos fundamentos expendidos no início deste voto para acolher a decadência também para o fato gerador 12/92, negando provimento ao recurso de ofício no tocante ao fato gerador cuja exigência foi exonerada pela DRJ.

Face a todo o exposto, voto por se dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 10 de agosto de 2005.


LUIZ MARTINS VALERO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

VOTO VENCEDOR

Conselheiro - NATANAEL MARTINS, Relator Designado.

Em que pese o brilhante voto proferido pelo I.Relator originário, quanto questão da decadência da CSL, suscitada pela recorrente, ousou dele divergir.

Antes, porém, de se registrar que, ressalvada a questão da decadência da CSL, que levou o I.Relator originário a adentrar na questão da correção monetária de balanço realizada pelo contribuinte no período que se sustenta decadente, no mais acompanho *"in totum"* as suas conclusões.

Com efeito, a despeito da venerável posição do ilustre Conselheiro Relator no sentido de que o prazo aplicável para efeitos de decadência seria, em face da Lei 8.212/91, de 10 anos, no caso em espécie, ousou dela discordar, porque, como se verá, não se está aqui a simplesmente negar vigência a uma lei ou a declará-la inconstitucional, mas, sim, a de aplicar a lei que especificamente deve reger a matéria.

Para esclarecer tal discordância, mister rememorar a moderna classificação das espécies tributárias já diversas vezes exaltada pela Colenda Suprema Corte e claramente dissecada no voto proferido pelo Excelentíssimo Ministro Carlos Velloso, no julgamento do RE nº 138.284/CE, datado de 1º de julho de 1992, ou seja, posteriormente à edição da Lei nº 8.212/91:

"As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguintes: a) impostos (CF, arts. 145, I, 153, 154, 155 e b) as taxas (CF, art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1. de melhoria (CF, art. 145, III); c.2. parafiscais (CF, art. 149), que são: c.2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (CF, art. 195, I, II, III), c.2.1.2. outras de seguridade social (CF, art. 195, parág. 4º), c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, CF, art. 212, parág. 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, CF, art. 240); c.3. especiais: c.3.1 de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2. corporativas (CF, art. 149).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148)."

Depreende-se da classificação tributária erigida pelo Ministro Carlos Velloso e acima reproduzida que as contribuições sociais, portanto, têm natureza tributária. E tal posicionamento do Pretório Excelso, como dito, não é isolado, o que se atesta pela transcrição de importantes manifestações do irretocável Ministro Moreira Alves, escolhidas dentre tantas outras manifestações dos Ministros daquela Corte:

"Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente." (RE nº 146.733/SP; j. 29.06.1992)

"Esta Corte, ao julgar o RE 146.733, de que fui relator, e que dizia respeito à contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas instituída pela Lei nº 7.689/88, firmou orientação no sentido de que as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social têm natureza tributária, embora não se enquadrem entre os impostos." (Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1 Distrito Federal; j. 1º.12.1993)

Desse modo, afigura-se incontestado a natureza tributária da contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88, assim como de qualquer outra contribuição social. Tal afirmação, contudo, não esgota a questão, porquanto a natureza tributária das contribuições sociais acarreta-lhes consequência de suma importância ao deslinde da controvérsia instaurada nestes autos, qual seja, a sua submissão às normas gerais de tributação veiculadas por lei complementar.

Retomando-se o voto do ilustre Ministro Carlos Velloso acima transcrito parcialmente, o qual, lembre-se, trata da figura das contribuições sociais no novel ordenamento, infere-se que:

"(...) A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições para-fiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149)."

Corroboram esse entendimento diversas manifestações do Egrégio Supremo Tribunal Federal, o que se atesta pela transcrição de trechos de votos da lavra do Ministro Ilmar Galvão, proferidos, respectivamente, no julgamento dos já citados RE nº 146.733/SP e Ação Declaratória de Constitucionalidade 1-1/DF:

"A contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88 está prevista no art. 195 da Constituição Federal.

O dispositivo e seus incisos e parágrafos definem o tributo (caput), os contribuintes (inciso I e parágrafo 8º) e a base de cálculo.

Nada deixaram, como se vê, para eventual lei complementar, que, assim, não faz falta. A sua instituição, por isso, pôde ser autorizada por meio de lei (ordinária), no caput do art. 195, sendo certo que as «normas gerais» a que está sujeita hão de ser encontradas na lei complementar que, entre nós, já regula a matéria prevista no art. 146, III, b, da CF."

"Na verdade, no que tange à base de cálculo, as vedações constitucionais são circunscritas às hipóteses de taxas relativamente aos impostos (art. 145, par. 2º) e de impostos da competência residual da União, no que diz respeito aos demais impostos, federais, estaduais ou municipais (art. 154, I).

Não referem, pois, às contribuições sociais, como as de que se trata, em relação as quais se limitou, no art. 149, a declarar sujeitas às normas do artigo 146, III e 150, I e III, além do disposto no art. 195, par. 6º."

Com efeito, dúvidas não hão de remanescer acerca da submissão das contribuições sociais, dentre elas a de que ora se trata, às normas gerais referidas no artigo 146, III, da Carta Magna, as quais estão contidas no Código Tributário Nacional. Isso a despeito da desnecessidade de lei complementar para sua instituição, conforme também já decidiu a Egrégia Suprema Corte.

Dita o referido artigo 146, III, da Constituição Federal que:

Art. 146. Cabe à lei complementar:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

*b) obrigação, lançamento, crédito, **prescrição e decadência tributários**; (...)” (grifos nossos)*

No Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66, alçada à categoria de lei complementar quando da sua recepção pelo ordenamento vigente -, a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário está prevista, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no artigo 150, § 4º, e, para os demais tributos, no artigo 173, I.

Tratando-se de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, como de fato se trata, aplica-se à espécie o artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dita que se operará a decadência em cinco anos “(...) a contar da ocorrência do fato gerador (...)”.

E nem se alegue que o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 referir-se-ia a regra específica de decadência aplicável às contribuições destinadas à Seguridade Social, haja vista que, como visto à exaustão, determina a Constituição Federal que a decadência em matéria tributária deve ser tratada por lei complementar. Ou seja, sendo inegável a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, está ela, pois, sujeita ao mencionado mandamento constitucional devidamente regulamentado no Código Tributário Nacional.

Não se trata, aqui, como já de início asseverado, de negar aplicação a dispositivo vigente de lei ainda não declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e, por via de consequência, de negar vigência à Portaria MF 103/2002 que delimitou a competência dos Conselhos de Contribuintes, mas, sim, de eleger, entre dois dispositivos de lei, aquele que mais se adapta ao ordenamento vigente.

MC ✓



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Ensina o Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, em lição de atualidade e profundidade indiscutíveis, que:

"A interpretação das leis não deve ser formal, mas sim, antes de tudo, real, humana, socialmente útil. (...) Se o juiz não pode tomar liberdades inadmissíveis com a lei, julgando 'contra legem', pode e deve, por outro lado, optar pela interpretação que mais atenda às aspirações da Justiça e do bem comum" (RSTJ 26/384)

Ora, não se está a tratar aqui tão-somente da aplicação da Lei nº 8.212/91, mas também do Direito, haja vista que, repisando regra comezinha do direito processual, ao julgador cabe aplicar a Lei e o Direito.

Ninguém menos que Miguel Reale, elucidando o pensamento sempre vivo do saudoso jurista italiano Tullio Ascarelli, brilhantemente ensina que:

"O ato interpretativo, segundo Ascarelli, não se reduz a mera inferência lógica a partir de regras de direito, tomadas como premissas, mas ao contrário, representa uma valoração a partir de paradigmas normativos. (...) Como se vê, Ascarelli estava convencido, e este é um dos seus grandes méritos, que não pode haver interpretação que não envolva uma preferência valorativa, segundo parâmetros normativos, os quais delimitam a função criadora do intérprete, mas não a suprimem.

Interpretar é valorar, ou seja, optar entre valores compatíveis com a estrutura normativa. Todo intérprete, por mais isento ou neutro que queira ser, jamais poderá libertar-se, primeiro, de seu coeficiente pessoal axiológico e, em segundo lugar, do coeficiente social de preferência inerente à sociedade a que ele pertence, ou ao "tempo histórico" que está vivendo.

O advogado, o teórico ou o juiz são, antes de mais nada, homens inseridos num contexto de valorações e de preferências. Antes do jurista, há, em suma, a consciência, que é, ao mesmo tempo, uma realidade psíquica, com motivações econômicas, morais, religiosas, as quais não podem deixar de condicionar o ato interpretativo.

.....
Para chegar a uma "interpretação concreta", Ascarelli adota a tese desenvolvida por um grande mestre da Teoria do Estado, Herman Heller, segundo o qual a interpretação não se põe no fim, como resultado do ordenamento, mas sim no começo do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

ordenamento, o que quer dizer que ela condiciona o sistema normativo. Por outras palavras, o ordenamento jurídico só se torna pleno graças à mediação hermenêutica, ou, mais propriamente, graças ao trabalho criador do intérprete. (...)." ("A teoria da interpretação segundo Tullio Ascarelli", in *Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro* nº 38, p. 75).

Alias, se dúvidas outrora houvesse quanto a função judicante na esfera administrativa, estas se dissiparam com o advento da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, aplicável no âmbito do processo administrativo tributário federal, que, solenemente, proclamou que **"nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o Direito"** (art. 2º., par. Único, inciso I).

Nessa vereda, diga-se que a questão não se põe ao extremo de reputar inconstitucional esta ou aquela norma, mas sim de interpretar o Direito vigente, como princípio ao exercício das funções de um órgão judicante. Isso, pois, afastada a "consciência" do julgador, esvaziada estaria a tarefa desse Egrégio Colegiado, mormente considerando que a interpretação é instrumento imprescindível a qualquer operador do Direito.

Deveras, não se há de fechar os olhos ao fato de que a Constituição incumbiu à lei complementar a competência para disciplinar o instituto da decadência em matéria tributária, competência esta exercida pelo Código Tributário Nacional e aplicável às contribuições sociais, conforme interpretação pacífica engendrada do Egrégio Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição Federal.

Remetendo-se novamente a atenção à supra transcrita lição de Miguel Reale, frise-se que *"o ordenamento jurídico só se torna pleno graças à mediação hermenêutica"*. É, portanto, lançando-se mão dessa mediação hermenêutica, e de nada mais, que se aplica ao caso concreto o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional ao invés do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, privilegiando-se a plenitude do ordenamento jurídico.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

Noutro giro e se mais não bastasse, não se pode negar que precedentes jurisprudenciais declaratórios da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 também devem ser sopesados na verificação da aplicação da lei ao caso concreto, a exemplo do acórdão oriundo do julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 63.912, incidente no Agravo de Instrumento nº 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa é a seguir transcrita:

"Arguição de Inconstitucionalidade. Caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

É inconstitucional p caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a seguridade social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal." (TRF – 4ª Região – Corte Especial – DJ 05.09.2001)

Nesse sentido, se o julgador possui em mãos instrumentos cujo manejo possibilita a aplicação ao caso concreto de norma harmônica com o ordenamento jurídico, pode e deve fazê-lo. Não se há de esperar que o Egrégio Supremo Tribunal Federal reconheça a inconstitucionalidade apontada via declaração efetuada pelo controle difuso, cuja extensão de efeitos a todos os contribuintes reclamaria a edição de Súmula do Senado Federal, ato de discricionariedade indiscutível.

Assim, se é certo que os Conselhos de Contribuintes devem se pautar segundo suas regras de competência judicante, não menos certo é o fato de que no exercício dessa atividade, cuja competência deriva do Decreto 70235/72, lei ordinária como proclamado pelo Poder Judiciário, devem os julgadores, por força dos princípios emergentes na Lei já citada Lei 9.784/99, aplicar o direito cabível à espécie. É justamente em face dessa realidade contextual que se deve tomar a referida Portaria MF 103/02 como veiculadora de regras não exaustivas de competência.

Noutras palavras, quando a lei e o direito aplicável emergirem de forma incontestada, sobretudo quando derivados de reiteradas manifestações ou de decisões definitivas de Tribunais Superiores, especialmente do Supremo Tribunal Federal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13805.002408/98 -71
Acórdão nº : 107-08.188

quando este, de forma definitiva, já tenha feito o devido controle de constitucionalidade, o órgão judicante não somente pode como deve aplica-los.

Destarte, é de se reconhecer a decadência do lançamento recorrido em, por aplicação da norma contida no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional ao caso concreto.

Pelo exposto, em face da decadência operada também em relação à CSL, voto por se acolher a decadência para os fatos geradores até 31.12.1992.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 10 de agosto de 2005.

Natanael Martins
NATANAEL MARTINS