



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

Processo n° 13805.002408/98-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.776 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2017
Matéria CSLL
Recorrente VALEO TÉRMICO LTDA (SUCEDIDA POR INCORPORAÇÃO POR VALEO SISTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1992

CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS A PESSOA JURÍDICA LIGADA. PAGAMENTO SEM CAUSA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Não obstante a relação íntima entre empresas ligadas, a fiscalização deve comprovar efetivamente que os pagamentos efetuados de uma a outra não podem ser deduzidos da base de cálculo da CSLL, mormente quando a empresa apresenta documentos e esclarecimentos após a intimação.

DESPESAS DE VIAGENS. REDUÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

A CSLL incide sobre despesas não comprovadas, porque estas acarretam a redução indevida do lucro, base de cálculo da referida contribuição social, não competindo embrenhar-se na discussão de aplicação reflexa para a CSLL dos fatos geradores do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, NEGAR provimento, nos seguintes termos: I) Por maioria de votos, NEGAR provimento em relação à glosa de despesas com reflexo na base da CSLL. Vencido o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva; e II) Por unanimidade de votos, NEGAR provimento às demais matérias.

(Assinado Digitalmente)

Antônio Bezerra Neto - Presidente

(Assinado Digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Bezerra Neto (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa (Relator), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto e José Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da 10ª Turma DRJ/SPOI de 07 de julho de 2003 (Acórdão DRJ/SPOI nº 3.662), que julgou o lançamento procedente em parte.

Convém observar que a empresa autuada, Valeo Térmico Ltda, CNPJ 55.330.443/0001-32, foi incorporada pela empresa Valeo Sistemas Automotivos Ltda, CNPJ 57.010.662/0001-60, conforme informação contida no cadastro da Receita Federal.

O total do auto de infração alcançou o montante de R\$ 9.577.027,82, na época da lavratura e ciência do auto de infração (em 31/03/1998), incluídos juros de mora e multa de ofício.

Entretanto, este Acórdão refere-se tão somente ao julgamento da incidência da CSLL do período de apuração de 31/12/1992, reflexa do IRPJ do mesmo período. Quantos aos demais tributos lançados neste auto de infração (IRPJ, CSLL de 06/1992, IRF, ILL), já não são mais objeto desta lide, em razão de seu trânsito em julgado administrativo.

Observo que no ano de 1992, o IRPJ e a CSLL eram apurados no 1º e no 2º Semestres de 1992.

Em razão da discussão da decadência da CSLL do 2º semestre de 1992 - uma vez que, no ano de 1992, o IRPJ e a CSLL eram apurados em 30/06 e 31/12 -, o Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, após Recurso Extraordinário apresentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, decidiu que o lançamento da contribuição social de 12/1992 não havia decaído na data da ciência do auto de infração - aplicou o prazo previsto no art. 173, I, do CTN por falta de pagamento da contribuição -, razão pela qual devolveu o processo a esta Turma Ordinária para que seja analisado o mérito quanto à CSLL somente do período de apuração de 31/12/1992.

Sendo assim, a presente lide se resume às questões de **Mérito** em relação aos seguintes fatos geradores da CSLL de 1992:

Recurso de Ofício

1) Custos, Despesas e Encargos - Pagamentos sem Causa - Conforme relatório da DRJ/SPOI, "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."

Dez/1992 - Cr\$ 1.332.785.500,00

Apesar da 7ª Câmara do Conselho de Contribuintes ter negado provimento ao Recurso de Ofício, entendo que esta decisão somente abrangeu a preliminar de decadência da CSLL. Logo, smj, o mérito deverá ser apreciado por esta Turma.

Recurso Voluntário

1) Glosa de despesas de viagens de dirigentes - Conforme relatório da DRJ/SPOI, " 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."

Dez/1992 - Cr\$ 162.497.126,41

Quanto à descrição dos fatos para lavratura do auto de infração que deu azo à lide tratada neste Acórdão, por economia processual e por bem esclarecedor, utilizarei trechos do Relatório do Acórdão nº 107-08.188, da 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes. Destacarei abaixo somente as matérias objeto deste Acórdão, para facilitar a compreensão. Observo que o referido Acórdão trata da numeração física contida no processo. Entretanto, utilizarei em minhas próprias citações, a numeração gerada pelo e-processo:

(Início da transcrição do Acórdão da DRJ)

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. (sublinhei)

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. (sublinhei)

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 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).

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 (RIR194, 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. (sublinhei)

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 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. (sublinhei)

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.

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/80 (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 30/06 e calcular juros, correção monetária e multa.

No toante às exigências 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).

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 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 - IRPJ, 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 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. (sublinhei)

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.

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. (sublinhei)

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 assembleias 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.

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.

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 fls.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 70.235/72 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 109 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 CSSL vale o prazo de dez anos contados nos termos da Lei 8212/91.

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. (sublinhei)

PAGAMENTOS SEM CAUSA. 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. (sublinhei)

ADIÇÕES. INCORPORAÇÃO. RESERVA DE REAVALIAÇÃO. REALIZAÇÃO NA DEPRECIÇÃO. 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 incorrência 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.

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); (sublinhei)

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);

- 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 fí. 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;

- 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 medida 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 Reserva de reavaliação, em decorrência das depreciações de Edificações, nos períodos-base subsequentes, 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 lavratura 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;

- 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, RIR194;

- 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;

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; (sublinhei)

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;

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. (sublinhei)

Após isso, os autos foram distribuídos para a 7ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, que julgou o processo, resultando no seguinte trecho de Ementa:

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 Pública 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.

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.

A parte dispositiva consignou o que segue:

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.

Como se pode observar, pela decisão da referida 7ª Câmara, o lançamento havia sido exonerado na sua integralidade.

Convém esclarecer que, quanto aos lançamentos que tratam da realização da reserva de reavaliação (06/1992, 12/1992, 03/1993, 05/1993 e 06/1993), entendeu a Turma de julgamento que o fato gerador ocorrera em 30 de novembro de 1988, data em que foi aumentado o capital social da empresa incorporada Bongotti com a Reserva de Reavaliação constituída. Com isso, a decadência do IRPJ e da CSLL teria ocorrido 5 anos após a data do aumento de capital pela empresa Bongotti. Desta forma, já houve o trânsito em julgado em relação a estes fatos geradores.

Cientificada da decisão, a Procuradoria da Fazenda Nacional ingressou com Recurso Especial (847 e ss) contra o Acórdão 107-88.188, de 10 de agosto de 2005, com objetivo de atacar o reconhecimento da decadência da CSLL do ano de 1992 pela Câmara baixa do antigo 1º Conselho de Contribuintes.

Motivou a PFN seu pleito alegando que a Câmara fundamentou a decadência da CSLL do ano de 1992 em um suposto conflito entre o artigo 45 da Lei 8.212/91 e o art. 146 da CF. Sendo assim, ao não aplicar o art. 45 da Lei 8.212/91 (que previa prazo decadencial de 10 anos para as contribuições sociais) a Câmara decretou sua inconstitucionalidade.

A empresa apresentou contrarrazões de Recurso Especial de fls. 857 e seguintes.

Recebido o Recurso Especial, a CSRF negou-lhe provimento por entender que a decadência é matéria reservada à Lei Complementar, no caso o Código Tributário Nacional, diferentemente da Lei Ordinária nº 8.212/91.

Irresignada com o Acórdão proferida pela CSRF - CSRF/01-06.048 proferido na sessão de 10/11/2008 - a PFN interpôs Recurso Extraordinário nos termos da Portaria MF nº 147 de 25/06/2007 ao Pleno da CSRF.

De acordo com as razões do Recurso Extraordinário, a PFN tratou somente do fato gerador da CSLL de 31/12/1992 (fl. 895), donde se conclui que a própria PFN entendeu que os fatos geradores de 06/1992 já haviam sido alcançados pela decadência, mesmo aplicando-se o inciso I, do art. 173, do CTN:

No Auto de Infração, o fato gerador da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido- CSLL ocorreu em 31 de dezembro de 1992, sendo que a ciência do contribuinte se efetivou em 31 de março de 1998. A decisão da colenda Primeira Turma desta CSRF manteve o julgado do 1º Conselho de Contribuintes que reconheceu a decadência do direito de lançar o crédito referente à CSLL do período mencionado.

Novamente, a PFN cita o fato gerador de 31/12/1992 (fl. 897):

No presente caso, assim como no paradigma, verifica-se a falta de pagamento do tributo. Com efeito, houve ausência de recolhimento de CSLL relativo ao exercício de 1993, fato gerador em 31/12/1992. Todavia, o recolhimento era devido.

Conforme pode ser observado, o pedido efetuado pela PFN no Recurso Extraordinário (fl. 903) é pelo afastamento da decadência somente em relação ao período de apuração de 31/12/1992.

Logo, ocorridos o fato gerador em discussão, em 31.12.1992, o lançamento poderia ter sido efetuado no ano de 1993. Dessa forma, o *dies a quo* do prazo decadencial para lançamento, previsto no art. 173,I, será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o que corresponde, no presente caso, ao primeiro dia do ano de 1994, findando-se o prazo em 01/01/1999, e podendo ser efetuado o lançamento até 31/12/1998. Como a notificação do sujeito passivo acerca do auto de infração deu-se em 31/03/1998, não há que se cogitar de decadência. (*negrito é do original*)

A empresa apresentou contrarrazões de Recurso Extraordinário de fls. 971 e seguintes.

O Pleno do Câmara Superior, por meio do Acórdão CSRF nº 9100-000.216, de 07 de dezembro de 2011 (fls. 1047 a 1057), estabeleceu que se aplica ao caso concreto a decisão contida no Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), na sessão de 12 de agosto de 2009 do STJ, retornando os autos à Câmara baixa para julgamento do mérito especificamente em relação à CSLL do período de 1992, por falta de pagamento da contribuição no ano de 1992, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1993

REGIMENTO INTERNO CARF. DECISÃO DEFINITIVA DE MÉRITO STJ - ART. 62-A DO ANEXO II DO RICARF. UTILIZAÇÃO ADMINISTRATIVA DE PRECEDENTES JUDICIAIS. IDENTIDADE DAS SITUAÇÕES FÁTICAS. NECESSIDADE.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelo artigo 543-C do Código de Processo Civil, devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho (Art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, acrescentado pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010).

O disposto no art. 62-A do RICARF não implica o dever do julgador administrativo em reproduzir a decisão proferida em sede de recurso repetitivo, sem antes analisar a situação fática e jurídica que ensejou a decisão do precedente judicial. A finalidade da disposição regimental é impedir que decisões administrativas sejam contrárias a entendimentos considerados definitivos pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática prevista pelo art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil.

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO ART. 173, INCISO I, DO CTN. TERMO INICIAL. INTERPRETAÇÃO CONFORME RECURSO ESPECIAL Nº 973.733/SC. IMPOSSIBILIDADE.

A contagem do prazo decadencial, na forma do art. 173, I, do CTN, deve se iniciar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido efetuado o lançamento de ofício, nos exatos termos do aludido dispositivo.

Recurso Extraordinário Provido.

Percorridos os trâmites legais, este processo foi redistribuído a esta 4ª Câmara, em que fui designado como Relator para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Relator

Os Recursos de Ofício e Voluntário preenchem os requisitos de admissibilidade, portanto deles tomo conhecimento.

Conforme já descrito no início do Relatório deste Acórdão - repetidos aqui com objetivo de melhorar a didática -, somente os seguintes fatos devem ser analisados neste momento, uma vez que os demais fatos já transitaram em julgado administrativamente:

Recurso de Ofício - Custos, Despesas e Encargos - Pagamentos sem Causa - Conforme relatório da DRJ/SPOI, "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."

Dez/1992 - Cr\$ 1.332.785.500,00

Recurso Voluntário - Glosa de despesas de viagens de dirigentes - Conforme relatório da DRJ/SPOI, "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."

Dez/1992 - Cr\$ 162.497.126,41

Recurso de Ofício

Não obstante o Recurso de Ofício ter sido negado pela 7ª Câmara do CC, entendo que o mérito da CSLL quanto ao pagamento sem causa pelas despesas pagas à controladora da Valeo do Brasil Comércio e Participação Ltda não foi julgado pela turma, pois a preliminar de decadência da CSLL de 12/1992 também foi aceita pela maioria da turma.

Nesse sentido, entendo que devo enfrentar o mérito da CSLL quanto às despesas acima destacadas.

Após análise dos documentos apresentados pela Recorrente, quanto a este ponto, verifico que não há provas concretas de que os pagamentos foram efetuados sem uma causa, conforme aduziu a fiscalização.

A empresa apresentou, após Termo de Constatação lavrado pela fiscalização, documentos que poderiam comprovar que tais pagamentos estavam amparados por uma causa, pois juntou contrato de prestação de serviços, notas fiscais de prestação de serviços, quadro de despesas e critérios de rateio, o que não justifica a manutenção do lançamento deste ponto.

Além disso, a fiscalização, mesmo após de posse dos documentos apresentados pela empresa, não se manifestou acerca de tais documentos, preferindo efetuar o lançamento tributário sem combater a fidedignidade dos documentos.

Como bem apresentado pela DRJ, reproduzo trechos do voto que tratam da análise minuciosa efetuada pela Turma *a quo* e sua conclusão de que o lançamento não merece prosperar. Veja:

(Início da transcrição do Acórdão da DRJ)

Trata-se de valores a título de pagamentos a controladora, Valeo do Brasil Com. e Participação Ltda, CNPJ 55.121.438/0001-10, por conta de serviços prestados.

Conforme Termo de Constatação e Intimação de fls.150 a 152, a fiscalização intima a empresa a quantificar analiticamente os serviços prestados mensalmente durante o ano de 1992, a que se referem as notas fiscais de prestação de serviços emitidas por sua controladora, bem como dos esclarecimentos que julgar necessários, acompanhados de toda documentação probante, coincidentes em datas e valores, sob pena de glosa e tributação dos valores (relacionados às fls.150).

A interessada prestou os esclarecimentos de fls.177, acompanhados dos documentos de fls.178 a 274.

A empresa, às fls.177, esclarece que:

A empresa VALEO DO BRASIL COMERCIO E PARTICIPAÇÃO LTDA é controlada direta da intimada (sic), constituída na época no Brasil por 05 (cinco) funcionários ocupantes dos seguintes cargos: diretoria (nacional e financeiro), gerência administrativa financeira, controladoria e secretaria da diretoria nacional, tendo por objetivo, dentre outros informar o grupo da evolução da indústria automobilística: mercado, clientela e concorrentes, além de assessorar as atividades das suas controladas. Neste particular vide nota de organização nº 111/91 referente a Missão das Direções Nacionais em anexo (fls.186 a 188).

Conforme se notará, essas pessoas que trabalham na controladora na verdade prestam serviços às controladas, pois aquela não possui outras receitas além das advindas de prestação de serviços às mesmas.

Às fls.178 a 182 temos o contrato de prestação de serviços, no qual são especificados os serviços contratados, sendo que na cláusula III está previsto que quando necessários tais serviços serão prestados unicamente por profissionais devidamente habilitados. Prevê a cláusula IV (fls.181) que, em remuneração aos serviços a serem prestados pela contratada e discriminados na cláusula segunda, a contratada faturará a contratante, mensalmente, os serviços executados, sendo que o valor global de tais serviços não poderá ser superior a 0,75% do faturamento líquido mensal da contratante.

Novo contrato foi formalizado, em 22 de dezembro de 1993 (fls.190 a 194).

Às fls.195 a 197 temos os quadros das despesas e os critérios de rateio de tais despesas, demonstrando o valor indicado na nota de prestação de serviços.

Verifica-se que a fiscalização, após os esclarecimentos e peças trazidos pela interessada, não justifica, ou melhor, não emite 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.

Caso a fiscalização discordasse dos critérios de rateio e dos valores apropriados, disporia de elementos para tanto.

Conforme cláusula contratual foi estipulado o limite de 0,75% do faturamento, sendo que a autuada apurou uma receita líquida de Cr\$ 46.477.477.055,00 no primeiro sem/92, e de Cr\$ 193.752.420.510,00, no segundo semestre/92 (vide declaração de imposto de renda de fls.4 verso). Verifica-se que os valores apropriados em despesa são compatíveis com tais receitas em função do percentual máximo contratado de 0,75%, acrescentando-se que tomamos o item receita líquida apenas como referencial em substituição ao faturamento líquido previsto no contrato.

A interessada pleiteou realização de diligência, contudo verifica-se que, no presente caso, já foi intimada a apresentar os documentos relativos aos serviços prestados pela controladora, razão pela qual considera-se prescindível o pedido de diligência, eis que as peças constantes do processo foram suficientes para o julgamento.

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, considera-se improcedente a glosa.

(Término da transcrição do Acórdão da DRJ)

Nesse sentido, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Recurso Voluntário

Glosa de Despesas

A Recorrente alega 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, alega (item 39 das razões do RV) que nem todas as despesas realizadas no exterior são de fácil comprovação, trazendo entendimento do Conselho de contribuintes (fls. 400 e 401).

Continua seu pleito, alegando 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.

Entendo que não tem razão a Recorrente.

Conforme bem descrito no voto da DRJ, reproduzido abaixo, a fiscalização desenvolveu trabalho minucioso sobre as despesas efetuadas pela Recorrente:

Os valores autuados estão detalhados às fls.148 e 149. Podemos verificar que tal relação decorre da análise feita pela fiscalização de todos os valores informados pela empresa (fls.128, 130, 132,135 e 136,139 a 141,144,147).

Tais relatórios preenchidos pela empresa contem as seguintes informações: data, lançamento, valor, destino, beneficiário, vínculo, motivo, documentos.

A título de exemplo, mencionamos a peça de fls.128. Nela, há diversos valores e apenas dois valores não estão devidamente identificados quanto ao destino, beneficiário, vínculo, motivo: 31/3/92 - Cr\$ 1.099.736,00 e 25/05/92 - Cr\$ 917.700,00, os quais fazem parte da relação de fls.148.

Quanto ao segundo semestre, citaremos o valor de Cr\$ 45.834.475,00. Se analisarmos a peça de fls.140, podemos verificar que nela não consta, de igual modo, a indicação do destino, beneficiário, vínculo, motivo. E referido valor faz parte do valor glosado (relação de fls.149).

O mesmo se dá com os valores de Cr\$ 35.975.539,00 (22/10/92), Cr\$ 17.776.161,00 (22/10/92) e Cr\$ 63.230.372,00 (26/12/92) que não estão devidamente identificados conforme fls.132.

Portanto, a fiscalização foi criteriosa ao efetuar o lançamento. Analisou todos os itens contabilizados pela requerente e somente glosou aqueles que não estavam devidamente documentados. Logo, improcede a afirmação da requerente de que a fiscalização glosou toda a conta bem como a alegação de que o fisco não buscou verificar quem efetuou a viagem.

No Recurso Voluntário, a Recorrente questiona que a decisão de piso cometeu um grave equívoco ao aduzir que as despesas foram glosadas por falta de comprovação. Entretanto, a Recorrente somente fica no campo das alegações, não apresentando nenhuma documentação que pudesse comprovar a efetividade dos dispêndios efetuados por ela.

Durante o procedimento fiscal, o único documento que foi apresentado, mesmo sendo intimada para tanto, foi uma planilha que demonstrava os valores contabilizados como despesas, sendo que parte destes valores sequer tinham uma natureza vinculada. Além disso, mesmo aqueles lançamentos (constantes na planilha) que possuíam uma descrição da natureza, não estavam acompanhados por documento comprobatório.

Em conclusão, verifica-se que a glosa foi efetuada em relação àquelas despesas que realmente não foram comprovadas, não obstante algumas despesas conterem uma descrição na planilha apresentada pela empresa, o que somente corrobora o entendimento de que, tanto uma despesa quanto outra, não é suficiente para considerar tais dispêndios como despesas comprovadas.

Em sendo assim, entendo cabível a manutenção do auto de infração quanto a este ponto.

Da extensão dos argumentos anteriores à CSLL

Questionou a Recorrente que a legislação do IRPJ não pode ser estendida à CSLL. Cita que a lei que rege a CSLL (Lei 7.689/88) elenca quais são os ajustes de adições e exclusões que devem e podem (respectivamente) ser considerados na apuração da base de cálculo da contribuição social, e que, por isso, não devem ter o mesmo tratamento dos ajustes determinados pela(s) lei(s) que rege(m) o IRPJ.

Nada obstante, entendo que também este argumento da Recorrente não merece prosperar.

Não se trata este caso de tentar aplicar toda a legislação do IRPJ para a CSLL. Ao contrário do que se pretende argumentar, os documentos trazidos ao processo não representam prova inequívoca de que as despesas ocorreram.

Não se está aqui a discutir se a despesa decorrente das viagens é necessária ou não para fins de dedutibilidade do IRPJ e, por conseguinte, se há previsão legal para aplicação deste fundamento para a CSLL. Mas, ao contrário, o que se discute neste ponto é se despesa que não foi comprovada, ou seja, despesa que reduziu indevidamente o lucro líquido da Recorrente, pode ser objeto de tributação tanto de IRPJ quanto de CSLL.

A partir dessa premissa de que as despesas não foram comprovadas, é de se concluir que o lucro líquido contábil foi indevidamente reduzido.

Como a CSLL tem como fato gerador o lucro líquido contábil com alguns ajustes permitidos por Lei, e, uma vez que as despesas com viagens não foram comprovadas, entendo que a referida Contribuição Social foi reduzida indevidamente, devendo ser mantido o auto de infração da CSLL.

Ainda, cabe rebater o argumento da Recorrente de que as despesas foram comprovadas, mas não são necessárias à atividade da empresa. Caso fosse isso, estaríamos a discutir a replicação da legislação do IRPJ à CSLL, o que não é o caso.

Nesse sentido, voto por manter lançamento da CSLL quanto à glosa das referidas despesas.

Conclusão

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(Assinado Digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Processo n° 13805.002408/98-71
Acórdão n.º **1401-001.776**

S1-C4T1
Fl. 1.093
