

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

Processo nº 13805.003578/97
Recurso nº 137.583 - De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1102-00.034 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1992 a 1995
Recorrentes 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e KRAFT SUCHARD BRASIL S.A.
(INCORPORADORA DE Q REFRES-KO)

AUTO DE INFRAÇÃO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE DECRETADA PELO CONSELHO. A anulação, pelo Conselho de Contribuintes, do segundo auto de infração, lavrado em substituição ao primeiro, não implica nulidade do auto de infração original.

ESTOQUES. QUEBRAS E PERDAS. FALTA DE LAUDO DE VISTORIA. Se a autoridade fiscal não aponta os lançamentos contábeis objeto da glosa, impossibilitando a certificação de que se não se trata de perdas inerentes ao processo produtivo, contidas no índice de perdas normais e que independem de laudo, não subsiste o lançamento por falta de certeza.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. Se a despesa contabilizada está acobertada pelo documento fiscal próprio, emitido pelo fornecedor, cabe ao fisco, para impugná-la, comprovar sua inidoneidade, ainda que por prova indireta.

DESPESAS OPERACIONAIS. GASTOS ASSISTENCIAIS. Consideram-se despesas operacionais os gastos realizados pelas empresas com serviços de assistenciais destinados indistintamente a todos os seus empregados e dirigentes. A dedutibilidade alcança as despesas com seguro de vida em grupo pagos pelo empregador indistintamente para todos seus empregados e dirigentes, bem como os medicamentos, quer sejam eles usados em ambulatório, quer sejam reembolsados aos empregados, bastando que os benefícios sejam disponibilizados indistintamente a todos.

GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS. Exonera-se a exigência quanto às parcelas cuja regularidade restou comprovada mediante diligência fiscal.

GLOSAS DE CUSTOS/DESPESAS E DE EXCLUSÕES CONSIDERADAS INDEVIDAS. Não prospera o lançamento que se sustenta em aperfeiçoamento do auto de infração decorrente de diligência levada a efeito na fase de julgamento.

LALUR. EXCLUSÕES INDEVIDAS. PROVISÕES PARA PERDAS ELETROBRÁS. Comprovada exclusão do lucro real efetuada a maior, deve a exigência ser mantida.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. Comprovada a entrega da declaração de rendimentos no prazo legal, exonera-se a exigência.

TRIBUTAÇÕES REFLEXAS. IRFON/CSLL/FINSOCIAL/COFINS. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA. Se a irregularidade apontada no auto de infração do IRPJ influencia na base de cálculo de outras exações, o decidido em relação ao auto de infração matriz aplica-se aos demais, naquilo que não houver razões específicas para tratamento diferenciado.

IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LIQUIDO. Correto o cancelamento da exigência fundado em declaração de inconstitucionalidade pronunciada pelo STF..

MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO DE CARÁTER CONFISCATÓRIO. A Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula 1 C.C nº 2)

JUROS À TAXA SELIC. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

Recurso de Ofício Negado. Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para excluir da matéria tributável, além do já afastado pela decisão de primeira instância, os seguintes valores: Ano-calendário de 1991: Cr\$ 5.800.000,00 + Cr\$ 24.678.797,45 + Cr\$ 557.625.455,00; Primeiro semestre de 1992: Cr\$ 203.235.907,53; Agosto de 1993: Cr\$ 4.185.118,72; Setembro de 1993: Cr\$ 20.693.500,43; Janeiro de 1994: Cr\$ 9.066.550,84; Fevereiro de 1994: Cr\$ 21.936.633,34; Março de 1994: Cr\$ 23.775.240,54, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



SANDRA MARIA FARONI - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 05 OUT 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice Presidente), Mário Sérgio Fernandes Barroso, José Carlos Passuello, José Sérgio Gomes (suplente convocado) e Natanael Vieira dos Santos (suplente convocado).

Relatório

Contra Kraft Suchard Brasil S.A foram lavrados, em 29/04/1997, os autos de infração de fls. 03/33, 33/38, 39/43, 44/55 e 56/66, por meio dos quais estão sendo exigidos créditos tributários referentes, respectivamente, ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição para Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) correspondentes aos períodos de apuração ocorridos nos anos de 1991 a 1994, compreendendo, além do tributo, juros de mora e multa por lançamento de ofício. Foi, ainda, lançada multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

A contribuinte foi autuada na qualidade de sucessora, por incorporação, a Q Refresko .

Conforme consta do auto de infração do IRPJ, do qual os demais são tratados como decorrentes, as infrações apontadas pela fiscalização são as seguintes:

1) Quebra ou Perda- Destruição de Mercadorias sem laudos de vistoria

Ex.1992- 5.928.226,16

dez/92- 13.972.729,12

2) Custos/Despesas Não comprovadas

a) Desp. não comprovadas com prestação de serviços

Ex.1992- 5.800.000,00

Ex.1992- 136.085.867,83

b) Documentos não apresentados

jun/92- 2.185.353.360,41

jun/92- 4.806.783.121,97

c) Comprovantes inábeis

jan/93- 221.793.194,00

fev/93- 564.294.634,31

mar/93- 995.198.039,44

abr/93- 679.226.999,91

mai/93- 1.450.542.779,21

jun/93- 1.292.219.092,55



jul/93- 15.457.786.470,71

ago/93- 997.030,42

set/93- 3.128.752,42

dez/93- 8.076.305,28

jan/94- 47.534.019,19

fev/94- 50.860.463,97

mar/94- 82.442.143,13

3) Custos/Desp/Encargos não necessários

a) Despesas desnecessárias

Ex.1992- 26.463.737,45

jun/92- 203.235.907,53

b) Rendimentos Indiretos - Seguro de Vida e Medicamentos

jun/92-1.050.579.621,12

ago/93- 4.185.118,72

set/93-20.693.500,43

jan/94-9.066.550,84

fev/94-21.936.633,34

mar/94-23.775.240,54

4) Bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa

a) Pagamentos sem causa

Ex.1992-1.355.722.750,00

b) Ativo como Despesa

Ex.1992-2.913.274,14

c) Documentos inábeis

jun/92-44.431.966,45

jun/92-19.503.486,45

5) Correção Monetária - Bens do ativo permanente deduzidos como despesa



jun/92-83.902.202,35

jun/92-335.124.637,60

jan/93-7.255.519,03

fev/93-9.584.616,08

mar/93-12.874.315,94

abr/93-14.043.790,90

mai/93-18.617.693,78

jun/93-24.812.920,04

jul/93-34.278.096,48

ago/93-44.143,59

set/93-61.299,50

out/93-88.449,76

nov/93-109.228,33

dez/93-156.145,36

6) Exclusões indevidas

Ex.1992-557.625.455,00

jun/92-27.106.422,16

ago/93-191.178.172,00

out/93-151.807.477,00

dez/93-874.503.148,59

fev/94-370.526.395,00

abr/94-323.767.587,00

Ante a impugnação apresentada, a DRJ apontou que na descrição dos fatos e enquadramento legal que acompanha cada um dos autos de infração os autuantes enquadram as infrações em seis grupos que não coincidem em muitos pontos com os diversos Termos de Constatação lavrados, fazendo quadros comparativos para demonstrar as divergências. Por isso, determinou diligência para que a Fiscalização atendesse o solicitado às fls. 428/450. O resultado da diligência está relatado às fls. 452 a 972, e foram lavrados novos Autos de Infração, com ciência em 09 de agosto de 1999 (fls. 973 a fls. 1039).

Y2

Em 08 de setembro de 1999 o contribuinte KRAFT LACTA SUCHARD BRASIL S/A, apresentou defesa em relação à SEGUNDA AUTUAÇÃO (fls. 1055 a fls. 1088).

Pelo Acórdão nº 1.744 de 22 de outubro de 2002, a 10ª Turma de Julgamento da DRJ- SPO I considerou o lançamento procedente em parte (fls.1317 a fls. 1367).

Em sessão de 15 de junho de 2005, ao apreciar o recurso voluntário apresentado, a antiga Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu o Acórdão nº 101- 95.009, nos seguintes termos (fls. 1379 a fls. 1392):

Número do Recurso: 137583

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 13805.003578/97-55

Tipo do Recurso: DE OFÍCIO/VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

*Recorrida/Interessado: KRAFT SUCHARD BRASIL S.A.
(INCORPORADORA DE Q REFRES-KO - CNPJ
52005997/0001-29)*

Data da Sessão: 15/06/2005 00:00:00

Relator: Paulo Roberto Cortez

Decisão: Acórdão 101-95009

Resultado: OUTROS - OUTROS

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DECLARAR a nulidade de todos os atos processuais praticados a partir do 2º. auto de infração, inclusive, e determinar o retorno dos autos à DRJ competente para nova decisão.

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – REVISÃO DE LANÇAMENTO EX OFFICIO SEM QUE TENHA HAVIDO DECISÃO SOBRE A MATÉRIA LITIGADA – NULIDADE – Não pode ser revisto o lançamento ex officio que se encontra na fase litigiosa do procedimento, pendente de decisão da autoridade que preside o julgamento da lide, sendo descabida a lavratura de novo auto de infração sobre a mesma matéria em litígio, em substituição ao originalmente lavrado.

Atos processuais que se declaram nulos, quanto aos praticados a partir da lavratura dos autos de infração de fls. 971/1039, em 09/08/99, inclusive.

Com o retorno do processo à DRJ, a 10ª Turma o julgou apreciando a impugnação de fls. 383 a fls. 417, e a petição de fls. 1074 a fls. 1077, observando o resultado da DILIGÊNCIA, conforme RELATÓRIO FISCAL (fls.964 a fls.970), quanto aos itens que compuseram a primeira autuação.

As preliminares de nulidade e de cerceamento de defesa ao auto de infração de 29/04/97 não foram acolhidas.

As questões de mérito abordadas foram enfrentadas item a item, resultando na exoneração parcial da exigência. Quanto ao auto de infração matriz (IRPJ) o resultado da decisão de primeira instância conforma-se ao seguinte resumo:

Demonstrativo dos itens autuados e o resultado do julgamento de Primeira Instância (IRPJ)

Ex.1992	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Quebra ou perda-fls.127	5.928.226,16	5.928.226,16	0,00
Desp. Não comprovadas prest serviços-fls.134	5.800.000,00	0,00	5.800.000,00
Desp.doc.não apresentados-fls.231	136.085.867,83	0,00	136.085.867,83
Custos/Desp. Não Necessários-fls.134	26.463.737,45	0,00	26.463.737,45
Pagamentos sem causa-fls.134- dividendos a distribuir	1.355.722.750,00	1.355.722.750,00	0,00
Ativo como despesa-fls.134	2.913.274,14	2.913.274,14	0,00
Correção Monetária Ativo permanente	0,00	0,00	0,00
Exclusão-Gastos c/ Plano Alim.Trab. PAT-fls.341	557.625.455,00	0,00	557.625.455,00
	2.090.539.310,58	1.364.564.250,30	725.975.060,28

1º Sem/92	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Documentos não apresentados-fls.231	2.185.353.360,41	0,00	2.185.353.360,41
Documentos não apresentados/ 2º sem-fls.232 (*) e fls.914	4.806.783.121,97	4.806.783.121,97	0,00
Custos/Desp. Não Necess.-Seg de vida medicamentos-fls.330 e fls.941	203.235.907,53	0,00	203.235.907,53
Custos/Desp. Não Necessários/2º sem-fls.330 (*)	1.050.579.621,14	1.050.579.621,14	0,00
Ativo Permanente em despesa-doc.inábeis-fls.248	44.431.966,45	44.431.966,45	0,00
Ativo Permanente em desp-doc.inábeis-2º sem-fls.248	19.503.486,45	19.503.486,45	0,00
Correção Monetária Ativo permanente-fls.292	83.902.202,35	83.902.202,35	0,00
Correção Monetária Ativo permanente/2º sem-fls.292	335.124.637,60	335.124.637,60	0,00
Exclusão indevida-Reversão perdas invest.-fls.341	27.106.422,16	0,00	27.106.422,16
	8.756.020.726,06	6.340.325.035,96	2.415.695.690,10

(*) os valores referem-se ao segundo semestre/92

2º Sem/92	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Quebra ou perda-fls.127	13.972.729,12	13.972.729,12	0,00
	13.972.729,12	13.972.729,12	0,00

jan/93	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.232 e fls.906	280.106.761,18	138.340.779,18	141.765.982,00
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.249	197.173.194,00	0,00	197.173.194,00
Ativo Permanente em despesa - fls.249	24.620.000,00	24.620.000,00	0,00
Correção Monetária Ativo permanente-fls.292	7.255.519,03	7.255.519,03	0,00
	509.155.474,21	170.216.298,21	338.939.176,00

fev/93	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.249	217.038.107,00	0,00	217.038.107,00
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.233 e fls.906	343.261.527,31	234.653.408,31	108.608.119,00
Ativo Permanente em despesa-fls.249	3.995.000,00	3.995.000,00	0,00
Correção Monetária Ativo permanente	9.584.616,08	9.584.616,08	0,00
	573.879.250,39	248.233.024,39	325.646.226,00

mar/93	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.249	370.486.765,50	0,00	370.486.765,50
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.233 e fls.907	613.644.631,94	201.759.695,04	411.884.936,90

 7

Ativo Permanente em despesa - fls.249	11.066.642,00	11.066.642,00	0,00
Correção Monetária Ativo permanente-fls.293	12.874.315,94	12.874.315,94	0,00
	1.008.072.355,38	225.700.652,98	782.371.702,40

abr/93	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Custos/Desp. Não comprovadas -fls.249	538.358.899,91	0,00	538.358.899,91
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.233 e fls.907	140.868.100,00	140.868.100,00	0,00
Correção Monetária Ativo permanente-fls.293	14.043.790,90	14.043.790,90	0,00
	693.270.790,81	154.911.890,90	538.358.899,91

mai/93	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.249	267.512.866,80	0,00	267.512.866,80
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.234 e fls.907	1.183.029.912,41	1.183.029.912,41	0,00
Correção Monetária Ativo permanente-fls.293	18.617.693,78	18.617.693,78	0,00
	1.469.160.472,99	1.201.647.606,19	267.512.866,80

jun/93	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.234 e fls.907	976.619.690,50	862.512.690,50	114.107.000,00
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.249	315.599.402,05	0,00	315.599.402,05
Correção Monetária Ativo permanente-fls.293	24.812.920,04	24.812.920,04	0,00
	1.317.032.012,59	887.325.610,54	429.706.402,05

jul/93	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.234 e fls.907	15.457.786.470,71	3.135.721.066,00	12.322.065.404,71
Correção Monetária Ativo permanente-fls.293	34.278.096,48	34.278.096,48	0,00
	15.492.064.567,19	3.169.999.162,48	12.322.065.404,71

ago/93	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.234 e fls.907	997.030,42	997.030,42	0,00
Custos/Desp. Não Necessários-fls.331	4.185.118,72	0,00	4.185.118,72
Correção Monetária Ativo permanente-fls.293	44.143,59	44.143,59	0,00
Exclusão indevida	191.178.172,00	191.178.172,00	0,00
	196.404.464,73	192.219.346,01	4.185.118,72

set/93	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Custos/Desp. Não comprovadas-viagem-fls.234 e fls.907	3.128.752,82	3.128.752,82	0
Custos/Desp. Não Necessários (vide medicamentos)-fls.331	20.693.500,43	18.000.000,00	2.693.500,43
Correção Monetária Ativo permanente	61.299,50	61.299,50	0,00
	23.883.552,75	21.190.052,32	2.693.500,43

out/93	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Correção Monetária Ativo permanente-fls.293	88.449,76	88.449,76	0,00
Exclusão indevida- Rev.Prov. Folha Pagamento-fls.341	151.807.477,00	151.807.477,00	0,00
	151.895.926,76	151.895.926,76	0,00

nov/93	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Correção Monetária Ativo permanente-fls.293	109.228,33	109.228,33	0,00
	109.228,33	109.228,33	0,00
dez/93	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.234	8.076.305,28	3.150.780,00	4.925.525,28
Correção Monetária Ativo permanente-fls.293	156.145,36	156.145,36	0,00
Exclusão indevida	874.503.148,59	0,00	874.503.148,59
	882.735.599,23	3.306.925,36	879.428.673,87
jan/94	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.235, fls.908	47.534.019,19	1.467.970,37	46.066.048,82
Custos/Desp. Não Necessários-fls.331	9.066.550,84	0,00	9.066.550,84
	56.600.570,03	1.467.970,37	55.132.599,66
fev/94	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.238, fls.910	50.860.463,97	15.506.975,31	35.353.488,66
Custos/Desp. Não Necessários- fl.331	21.936.633,34	0,00	21.936.633,34
Exclusão indevida-Reversão Prov.Folha Pagamento-fls.341	370.526.395,00	370.526.395,00	0,00
	443.323.492,31	386.033.370,31	57.290.122,00
mar/94	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Custos/Desp. Não Comprovados - fls.240, fls.911	82.442.143,13	11.305.645,61	71.136.497,52
Custos/Desp. Não Necessários- fl.331	23.775.240,54	0,00	23.775.240,54
	106.217.383,67	11.305.645,61	94.911.738,06
abr/94	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
Exclusão indevida - CSL - fls.341	323.767.587,00	323.767.587,00	0,00
	323.767.587,00	323.767.587,00	0,00

A Turma de Julgamento apurou ter sido tempestiva a entrega da declaração de rendimentos, e exonerou a multa aplicada a título de atraso.

As tributações reflexas, tratadas como decorrentes do imposto de renda, seguiram o mérito decidido no processo matriz, tendo a Turma de Julgamento levado em consideração aspectos específicos das demais exações, e assim concluído:

- Quanto ao IRRF:

a) Cancelado o ILL lançado no auto de 29/04/97 com base na Resolução nº 82/96 e Instrução Normativa SRF 63/97.

b) Exonerado em parte o imposto de renda na fonte pela redução do lucro líquido conforme art. 44 da Lei 8.541/92 (documentos não apresentados) de fls.50 a 54, sendo mantido o valor correspondente à matéria mantida no IRPJ quanto à falta de apresentação de documentos.



- Quanto ao Finsocial/Faturamento;

Cancelada integralmente a exigência.

- Quanto à COFINS;

Cancelada integralmente a exigência

- Quanto à CSLL

Mantidas as mesmas matérias tributáveis mantidas para o IRPJ, com exceção do item *Exclusões Indevidas*.

Foi interposto recurso de ofício.

Ciente da decisão em 14 de junho de 2007, o contribuinte ingressou com recurso em 16 de julho.

Preliminarmente, suscita a nulidade do lançamento inaugural, alegando que assim decidiu a antiga Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Diz que a anulação dos atos praticados a partir da lavratura dos autos de infração de fls. 995 e seguintes não tem o efeito pretendido pela DRJ, de ressuscitar fatos sepultados, haja vista as ilegalidades que levaram à substituição do lançamento inaugural (erros de cálculo, confusões em seu desdobramento, falta de conexão entre o fato descrito e seu fundamento, etc.).

Quanto ao mérito, aborda cada item mantido e alega, em síntese, o seguinte:

1-Documentos inábeis/falta de comprovação (despesas “Glória Degust.” Visual Propag. Aérea” Líder Taxi Aéreo” e”Policlínica”): Os documentos apresentados são suficientes para demonstrar que houve prestação de serviço e seu efetivo pagamento. Além disso, a julgadora desconsiderou o Livro Razão como prova da efetividade das despesas.

2-Despesas com seguro de vida em grupo: A Recorrente já informou e documentou todo o procedimento que adotou relativamente a essa rubrica (fls. 531,692 e 870), juntou os comprovantes de pagamentos às farmácias, Acordos Coletivos de Trabalho de 1992, 1993 e 1994, folhas de pagamento, comparativos de despesas e reembolsos e cópias dos resumos das folhas de pagamento correspondentes. Além disso, é juridicamente o insustentável o fundamento usado para manutenção da exigência, de que tais despesas são desnecessárias.

3- Ajustes no LALUR:

(a) Para o valor de Cr\$ 27.106.442,16: Os agentes fiscais ignoraram a adição efetuada em 31/12/93, no valor de Cr\$ 169.905.122,00, que após a correção resultou em Cr\$ 588.464.309,84, permitindo afirmar que não houve correção a maior.

(b) Para o valor de Cr\$ 557.625.455,00 (PAT): O lançamento em duplicidade em 1991 foi efetuado consoante os dispositivos legais vigentes à época. A alegação da decisão, de que foi intenção do legislador não permitir que o benefício não reduzisse o adicional, fere o princípio da legalidade e a jurisprudência do extinto TRF. A própria administração tributária, no PN CST 36/78, esclareceu não haver impropriedade ou restrição ao benefício da dedução em dobro da despesa. É irrelevante o fato de não ter sido apresentado o Livro Razão de 1991, já que as disposições legais nada dispõem acerca de sua necessidade.

(c) Para o valor de Cr\$ 847.503.148,59, correspondente à baixa integral das Provisões para Cofins a Pagar realizadas em 1993, registradas na Parte B do LALUR: Os valores foram devida e comprovadamente adicionados em novembro de 1993, conforme se verifica das páginas 02,04, 06, 08, 10,12,14,17,20 e 22 do LALUR 02. Não merece prosperar o entendimento da decisão, de que o mero pedido da conversão em renda dos valores depositados nos autos de Medida Cautelar não poderia ensejar a exclusão. Isso porque, ao requerer a conversão, a Recorrente assumiu sua posição de devedora do Fisco, não podendo se submeter à boa vontade da Procuradoria da Fazenda Nacional em converter os valores depositados em renda e encaminhar à DRF, para, só então, reconhecer em sua contabilidade a reversão da provisão. Lembra que a o pedido de conversão em renda foi deferido pelo juiz da causa, e o processo foi arquivado em 01/07/2003.

(4) Compensação de prejuízos fiscais.

Nesse item, alega a recorrente que os auditores e os julgadores insistem em que a base de cálculo da CSLL deve merecer os mesmos ajustes promovidos na base de cálculo do IRPJ (Lucro Real), emprestando retroatividade às leis que acabaram por equiparar as bases de cálculo dessas duas exações.

Contesta, ainda, a multa, alegando-a confiscatória.

É o relatório.



Voto

SANDRA FARONI, Conselheira Relatora.

Ambos os recursos atendem os pressupostos legais. Deles conheço.

Preambularmente, registro que, quanto aos fatos que influenciem tanto a base de cálculo do IRPJ como a dos demais tributos, o decidido em relação àquele se aplica às demais exações, quando não houver razão específica para caminhos diversos.

Em preliminar, a recorrente suscita a nulidade do lançamento inaugural, afirmando que assim decretou o Conselho de Contribuintes. Entretanto, o que o Colegiado decretou foi a nulidade dos novos autos de infração lavrados em 09/08/1999 e da anterior decisão de primeira instância, para que outra fosse proferida sob a ótica do lançamento original. Constatou do voto condutor do Acórdão 101-95.009, de 2005:

“ Na acusação primitiva constituída em 29 de abril de 1997, a exigência fiscal abrangia o período de janeiro de 1991 e abril de 1994. Posteriormente, quando da realização da diligência fiscal, os trabalhos da fiscalização foram totalmente refeitos, culminando com a constituição de novos autos de infração que vieram modificar profundamente aqueles lavrados em 09 de agosto de 1999, denotando assim, a fragilidade dos lançamentos anteriores.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento pela impugnação da exigência, o auto de infração sai da esfera da Delegacia da Receita Federal passando para a esfera administrativa judicante, a quem incumbe apreciar a demanda mantendo ou não o lançamento

(...)

Não mais caberia à autoridade autuante rever seu ato administrativo anteriormente praticado, que se impunha, àquela altura, como perfeito e acabado, sendo, portanto, incabível o lançamento seguinte, representado pelos Autos de Infração re-ratificadores (fls. 971/1039), lavrado em 09/08/1999, até porque já havia sido inaugurada a fase litigiosa do procedimento, mediante a impugnação tempestivamente apresentada pela atuada. O processo já se encontrava, assim, sob a direção da autoridade julgadora de primeiro grau, à qual coube encaminhá-lo à fiscal atuante para que procedesse a devida informação fiscal.

Sendo assim, o retorno dos autos à sua apreciação foi efetuado em cumprimento à legislação então vigente, que previa a audiência do autor do feito, a título de contestação fiscal, em função dos argumentos expendidos pelo sujeito passivo em sua

impugnação, tornando-se imprópria qualquer outra providência, além desses limites, que viesse a ser tomada por iniciativa fiscal.

(...)

(...), as informações colhidas na diligência fiscal, e que serviram de justificativa para a realização do lançamento superveniente, restariam sob medida à formação da livre convicção do julgador, nos termos da transcrita norma processual, porém não mais sendo suficientes nem oportunas ao pretendido cancelamento da exigência anteriormente formalizada e impugnada, cujo deslinde, a partir dali, passara à competência da primeira instância administrativa de julgamento.

(...)

Diante do exposto, devem ser declarados nulos todos os atos processuais praticados a partir do segundo lançamentos de ofício, inclusive da decisão de primeiro grau, a qual deve ser proferida sob a ótica do lançamento original e a respectiva impugnação"

As informações contidas no RELATÓRIO FISCAL de fls.964 a fls.970 podem ser tomadas em consideração apenas naquilo que se prestou a esclarecer dúvidas do julgador, não porém quando representaram alteração ou aperfeiçoamento do lançamento original impugnado (até porque, uma vez que o fato gerador mais recente é de março de 1994, em agosto de 1999, data da lavratura do segundo auto de infração, todos os créditos tributários dele objeto já estariam atingidos pela decadência)..

Rejeito a preliminar.

Passo a examinar as questões de mérito, na ordem como estão apresentadas no auto de infração do IRPJ. Antes de fazê-lo, elogio o primoroso trabalho feito pela instância *a quo*, que conseguiu dar uma ordem ao confuso trabalho executado pela autoridade fiscal.

1- Glosa de Custos (destruição de mercadorias sem laudo)

Foram glosadas as importâncias de Cr\$ 5.928.226,16 no ano de 1991 e Cr\$ 13.972.729,12 no segundo semestre de 1992, por falta de apresentação de laudos que comprovem a destruição/incineração de matérias-primas e material de embalagem.

A decisão de primeira instância considerou improcedente esse item do lançamento sob o fundamento de que as perdas, comparadas com o custo dos produtos vendidos, são inexpressivas e, portanto, razoáveis.

O Regulamento do Imposto de Renda, reproduzindo o art.46, incisos V e VI da Lei nº 4.506, de 1964, dispõe que integrará o custo o valor:

I-das quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio;



II-das quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas:

a)por laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de segurança, que especifique e identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência;

b)por certificado de autoridade competente, nos casos de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes;

c)mediante laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável.

Como se vê, para a destruição de estoques de matéria-prima ou material de embalagem, como é o caso, a lei exige a comprovação por laudo de autoridade sanitária ou fiscal.

Entretanto, a Recorrente alegou que as situações de inutilização/destruição estão intimamente ligadas à produção (em função de se tratar de indústria alimentícia, que utiliza matérias-primas de origem natural sensíveis à umidade e ao calor, tais como açúcar, essências de frutas, leite de coco, dentre outros, bem como materiais de embalagem). Pretendeu, assim, justificar a dedutibilidade com base no inciso I acima reproduzido.

O item I do dispositivo regulamentar admite a consideração de quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio. Normalmente, o percentual de perdas razoáveis para a atividade ou setor está contemplado na fórmula de produção, cabendo à empresa, se questionada, apenas demonstrar que os índices de quebra ou perda por ela adotados são os normais à sua atividade, sendo ônus da fiscalização, se deles discordar, trazer a prova em contrário à dedutibilidade.

Assim, rigorosamente, quaisquer valores de quebras e perdas levados a custo, que superam as normais contemplados na fórmula de produção, devem estar respaldados por laudo ou certificado emitido pela autoridade competente, que comprove a efetividade da destruição.

A alegação de demora pelos órgãos competentes incumbidos da expedição do laudo não merece ser considerada, pois sequer se demonstrou ter sido requerida a presença da autoridade para a destruição.

Por outro lado, o trabalho fiscal também foi falho, não propiciando segurança ao julgador. Vê-se que em momento algum a autoridade fiscal demonstrou que os valores glosados não estão compreendidos no percentual de perdas normais, contempladas na fórmula de produção. Não apontou, a autoridade, o lançamento daqueles valores na contabilidade do contribuinte. Senão, vejamos:

A infração se refere a fatos da empresa incorporada pela recorrente. Após o termo de início da fiscalização, a primeira intimação específica (em 24/10/96, fl.113) foi para apresentar *a relação de produtos e Matérias Primas deterioradas e incineradas, nos anos de 1991 até a incorporação, citando data, valor e conta onde foram lançados*”, bem como



fornecer os laudos de vistoria da Receita Federal autorizando a destruição e lançamento em Despesas. Reintimação, no mesmo sentido, em 16/01/97 (fl. 114)

Em 19/02/97 foi solicitado maior prazo., justificado pelas dificuldades de identificação e localização dos dados nos sistemas da incorporada, tendo sido informado que a sucessora efetuará um levantamento mediante *consulta direta nos próprios documentos fiscais de inutilização/incineração dos produtos, dentro de um volume de notas fiscais contendo todas as operações da empresa.*

Em 05 de março de 1997 a Kraft apresentou a relação dos dados apurados, referente ao ano de 1991, e em 2 de abril juntou as relações referentes a 1992 (fls. 117 a 124). Tais relações identificam os produtos, quantidades, valor, data de destruição, mas não identificam a conta onde foram lançados.

A glosa dos custos deu-se exclusivamente com base nessas informações. Assim nada permite concluir que esses valores foram contabilizados individualmente como perdas.

Na diligência solicitada pela DRJ foi determinado que a fiscalização verificasse se a porcentagem de quebra ou perda de produção está dentro da normalidade para o tipo de atividade (fl. 445).

No cumprimento da diligência, a autoridade fiscal intimou a empresa a confirmar se as mercadorias foram destruídas durante o processo de produção, sendo os custos agregados ao custo final da produção, ou após, sendo a perda apurada em decorrência de inventário físico ou através de nota fiscal de saída. (fl. 452).

Em atendimento, o contribuinte reiterou o antes afirmado, de que as perdas são ligadas ao processo de produção.

A autoridade fiscal ratificou o Termo de Constatação que fundamentou a glosa, argumentando que foi dada ao contribuinte oportunidade de comprovar suas alegações da impugnação.

Como se vê, o contribuinte alega que as mercadorias destruídas estão compreendidas no processo produtivo (o quê significa que podem estar contidas no índice de perdas normais, que independem de laudo), e a autoridade fiscal não apontou os lançamentos contábeis que demonstrariam tratar-se de perdas além daquelas já contempladas no índice de perdas.

À falta de segurança do lançamento, deve ser cancelada a glosa, e confirmada, nesse aspecto, a decisão *a quo*.

2- Custos ou despesas não comprovadas

Esse item compreende três grupos identificados pelo autuante como; (a) despesas não comprovadas com prestação de serviço; (b) documentos não apresentados; (c) comprovantes inábeis.

2.1-No primeiro grupo estão identificados os valores de Cr\$ 5.800.000,00 (ano de 1991) e R\$ 136.085.887,83 (ano de 1991).



Conforme relação de fls. 134, a parcela de R\$ 5.800.000,00 corresponde despesas com Glória Degust e Visual Propaganda Aérea, e a glosa se deu pela falta de provas da efetiva prestação dos serviços, tais como contratos, evidências documentais (motivo 1). A documentação relativa a esses dispêndios está às fls. 136 a 140.

No pedido de diligência (fl. 445) a DRJ determinou que a fiscalização informasse qual o termo que intimou a contribuinte a comprovar a efetiva prestação de serviços e a intimá-la para tanto.

Em cumprimento, em 31/12/98, conforme Termo de intimação de fls. 452/454, a Fiscalização intimou a empresa a apresentar os respectivos “contratos de prestação de serviços”. Relatórios e outras evidências, de modo a comprovar a efetiva prestação dos serviços em contrapartida aos pagamentos.

Em resposta, o contribuinte informou não ter encontrado, nos seus arquivos quaisquer dos documentos solicitados.

A exigência foi mantida ao fundamento de que a apresentação da nota-fiscal não é suficiente para comprovar que efetivamente houve uma prestação de serviços, não trazendo as informações para análise da finalidade efetiva do gasto.

Os documentos de fls. 136 a 140, entre eles as notas fiscais, permitem identificar que o montante de Cr\$ 1.300.000,00 se refere a prestação de serviços de transporte (locação de ônibus), tendo sido pago à empresa Glória Transporte e Turismo Ltda. e que o valor de Cr\$ 4.500.000,00 se refere a veiculação de propaganda aérea no Interior Paulista, tendo sido pago à empresa Visual Propaganda Aérea.

Conforme previsto no § 1º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

A nota-fiscal emitida com observância dos requisitos legais e que especifique, com precisão, o objeto da venda, constitui, em regra, documento hábil para embasar o registro contábil do fato nela representado. O contrato escrito, embora possa representar elemento coadjuvante para comprovação, além de não exigido pela lei, também não se prestaria, por si só, a provar a efetividade da prestação do serviço. Se o documento fiscal próprio foi considerado insuficiente pela autoridade fiscal, por que razão um outro documento (no caso, o contrato escrito) provaria a efetividade do serviço?

Se a despesa contabilizada está acobertada pelo documento fiscal próprio, emitido pelo fornecedor, a fiscalização só pode impugná-lo se suspeitar da idoneidade do documento. Sua glosa significa imputar inidôneos os documentos que serviram de lastro. Nesse caso, compete ao fisco provar a falsidade do documento. Se a autoridade fiscal suspeitava da idoneidade material da nota fiscal deveria, como providência preliminar, investigar a efetividade da operação junto ao seu emitente. Se o emitente do documento, intimado, confirmasse a prestação, a glosa só seria possível se o fisco comprovasse (ainda que por provas indiretas), a inveracidade do fato descrito na nota, indicador de conluio entre o adquirente e alienante, com inafastável agravamento da penalidade.

Entendo não haver como ser mantida a glosa.



A segunda parcela, no montante de Cr\$ 136.085.867,83, refere-se a despesas com manutenção de imóveis efetuadas em 1991, conta "CQ860421500120" (fl. 231), segundo constou no Termo de fls.187 a 225, corresponde a documentos não apresentados.

Em 30/10/2006 a empresa foi intimada a apresentar os documentos suporte de diversos lançamentos contábeis (fls. 128/129). Em 16/01/97 foi reintimada a apresentar referidos documentos (fl. 130).

Em 19/02/97 foi lavrado Termo de Apresentação de Documentos e Constatação (fl. 131) registrando terem sido apresentados os documentos relacionados às fls 132, totalizando Cr\$ 763.688.080,25, não apresentados os documentos relacionados às fls. 133, totalizando Cr\$ 448.993.002,98 e apresentados documentos inábeis para fins fiscais relacionados às fls. 134, totalizando Cr\$ 1.390.899.761,59, Dentre esses últimos, encontra-se o documento correspondente ao valor de Cr\$ 2.913.274,14, conta nº 860421500120.

Às fls. 185 a recorrente esclarece que a conta nº . 860421500120 corresponde ao nº atual 3023.7041.

Às fls. 187 o contribuinte foi intimado a apresentar documentação de suporte dos lançamentos relacionados no relatório anexo (38 folhas, indo até 225).

Às fls. 227 Termo de Apresentação de Documentos e Constatação registrando que, em relação à intimação de fls. 187 a 225, o contribuinte apresentou os documentos relacionados às fls. 228 a 230, e que deixaram de ser apresentados os documentos relacionados às fls. 231 a 242, razão pela qual estavam sendo objeto de glosa.

Às fls. 231 estão relacionados, como documentos não apresentados:

Data	Conta	Nº doc.	Valor
31/12/91	CQ860421500120- Manut. De Imóveis	4030	34.561.530,97
31/12/91	CQ860421500120- Manut. De Imóveis	4032	51.636.689,36
31/12/91	CQ860421500120- Manut. De Imóveis	4033	1.076.600,00
31/12/91	CQ860421500120- Manut. De Imóveis	4034	44.309.367,50
31/12/91	CQ860421500120- Manut. De Imóveis	4035	4.500.000,00
	Soma 1991		136.085.867,83

Tais documentos, objeto de glosa, constam da relação anexa à intimação, às fls. 192.

Na solicitação de diligência feita pela DRJ, foi determinado à fiscalização que verificasse os documentos apresentados com a impugnação, intimasse o contribuinte a comprovar a prestação dos serviços e elaborasse parecer conclusivo sobre a matéria (fls. 447).

Para cumprir ao determinado pela DRJ, em 21/12/98 o Auditor intimou a interessada a apresentar documentos relativos ao item "Documentos não Apresentados", reportando-se à relação de fls. 231. Essa providência por parte da fiscalização, e o que dela decorreu, não representou aperfeiçoamento do auto de infração, devendo ser mantida a glosa.

O segundo grupo do item 2 (Custos ou Despesas não Comprovados) está identificado no auto de infração como "Documentos não Apresentados"

Esse grupo compreende três parcelas , nos montantes de Cr\$ 2.185.353.360,41, Cr\$ 4.806.783.121,97 e Cr\$ 280.106.761,18, referentes a despesas efetuadas

no primeiro semestre de 1992 e no mês de janeiro de 1993, nas contas intituladas “Desp. Prom. Vendas, Of. Com. Cons. Tang Amostra, Manut. Imóveis e Despesas de Viagem (fl. 231 e 232), para cuja apresentação a empresa foi intimada mediante o termo de fls.187 a 225.

Na solicitação de diligência feita pela DRJ foi determinado à fiscalização que verificasse os documentos apresentados com a impugnação, intimasse o contribuinte a apresentar os documentos que, na impugnação, alega possuir, e elaborasse parecer conclusivo sobre a matéria (fls. 447/448).

Para cumprir ao determinado pela DRJ, em 21/12/98 o Auditor intimou a interessada a apresentar documentos relativos ao item “Documentos não Apresentados”, reportando-se à relação de fls. 231.

Em razão da posterior apresentação dos documentos, a fiscalização concluiu pela redução da glosa, no montante correspondente aos valores comprovados (Cr\$ 2.185.353.360,41 no segundo semestre de 1992 e Cr\$ 138.340.779,18 em janeiro de 1993). Esses valores foram exonerados pela decisão recorrida.

Para os documentos não apresentados não houve aperfeiçoamento do auto de infração original, pois eles foram pedidos antes da sua lavratura.

Assim, quanto a esse grupo, deve ser confirmada a decisão recorrida.

O terceiro grupo do item 2 (Custos ou Despesas não Comprovados) está identificado no auto de infração como “Comprovantes Inábeis”

Esse grupo compreende 13 parcelas relativas aos meses de janeiro a setembro de 1993, dezembro de 1993, janeiro a março de 1994, nos seguintes montantes:

jan/93	221.793.194,00
fev/93	564.294.634,31
mar/93	995.198.039,44
abr/93	679.226.999,91
mai/93	1.450.542.779,21
jun/93	1.292.219.092,55
jul/93	15.457.786.470,71
ago/93	997.030,42
set/93	3.128.752,42
dez/93	8.076.305,28
jan/94	47.534.019,19
fev/94	50.860.463,97
mar/94	82.442.143,13

Ainda na fase de preparação para o julgamento, a DRJ identificou que nem todos os valores que compõem esse grupo foram relacionados nos Termos de Constatação como documentos inábeis (relação de fls. 249, na qual a autoridade fiscal motivou a glosa como apresentação apenas de duplicatas ou ativo como despesa), havendo muitos identificados como “documentos não apresentados” (relação de fls.231 a 246). Por isso, na diligência pedida, foi determinado que a fiscalização informasse qual a infração cometida (documentos não apresentados ou documentos inábeis), bem como verificasse os documentos apresentados com

a impugnação, intimasse o contribuinte a apresentar os documentos que, na impugnação, alega possuir e elaborasse parecer conclusivo sobre a matéria.

A composição dos montantes glosados é a seguinte:

jan/93	LANÇADO
Apresentação apenas de duplicatas-fls.249	197.173.194,00
Ativo Permanente em despesa – fls.249	24.620.000,00
	221.793.194,00
fev/93	LANÇADO
Apresentação apenas de duplicatas -fls.249	217.038.107,00
Documentos não apresentados-fls.233	343.261.527,31
Ativo Permanente em despesa-fls.249	3.995.000,00
	564.294.634,31
mar/93	LANÇADO
Apresentação apenas de duplicatas -fls.249	370.486.765,50
Documentos não apresentados-fls.234	613.644.631,94
Ativo Permanente em despesa – fls.249	11.066.642,00
	995.198.039
abr/93	LANÇADO
Apresentação apenas de duplicatas -fls.249	538.358.899,91
Documentos não apresentados-fls.233/4	140.868.100,00
	679.226.999,91
mai/93	LANÇADO
Apresentação apenas de duplicatas -fls.249	267.512.866,80
Documentos não apresentados- fls.234	1.183.029.912,41
	1.450.452.779,21
jun/93	LANÇADO
Documentos não apresentados fls.234	976.619.690,50
Apresentação apenas de duplicatas -fls.249	315.599.402,05
	1.292.219.092,55
jul/93	LANÇADO
Documentos não apresentados fls.234	15.457.786.470,71
ago/93	LANÇADO
Documentos não apresentados -fls.234	997.030,42
set/93	LANÇADO
Documentos não apresentados- fls.234	3.128.752,82
dez/93	LANÇADO
Documentos não apresentados -fls.234	8.076.305,28
jan/94	LANÇADO
Documentos não apresentados -fls.235	47.534.019,19
fev/94	LANÇADO
Documentos não apresentados -fls.238,	50.860.463,97
mar/94	LANÇADO
Documentos não apresentados - fls.240,	82.442.143,13

Na intimação de fls. 452 e seguintes, datada de 21/12/98, o Auditor intimou a interessada a apresentar documentos relacionados a todas as parcelas que compõem esse item do auto de infração.

Com o encerramento dos trabalhos de diligência, a fiscalização apontou as parcelas que restaram supridas pela documentação apresentada posteriormente, como a seguir:

	LANÇADO	COMPROVADO
jan/93		
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.249	197.173.194,00	0,00
Ativo Permanente em despesa - fls.249	24.620.000,00	0,00
fev/93		
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.249	217.038.107,00	0,00
Documentos não apresentados -fls.233 e fls.906	343.261.527,31	234.653.408,31
Ativo Permanente em despesa-fls.249	3.995.000,00	
mar/93		
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.249	370.486.765,50	0,00
Documentos não apresentados -fls.233 e fls.907	613.644.631,94	201.759.695,04
Ativo Permanente em despesa - fls.249	11.066.642,00	
abr/93		
Custos/Desp. Não comprovadas -fls.249	538.358.899,91	0,00
Documentos não apresentados -fls.233 e fls.907	140.868.100,00	140.868.100,00
mai/93		
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.249	267.512.866,80	0,00
Documentos não apresentados -fls.234 e fls.907	1.183.029.912,41	1.183.029.912,41
jun/93		
Documentos não apresentados -fls.234 e fls.907	976.619.690,50	862.512.690,50
Custos/Desp. Não comprovadas-fls.249	315.599.402,05	0,00
jul/93		
Documentos não apresentados -fls.234 e fls.907	15.457.786.470,71	3.135.721.066,00
ago/93		
Documentos não apresentados -fls.234 e fls.907	997.030,42	997.030,42
set/93		
Documentos não apresentados -viagem-fls.234 e fls.907	3.128.752,82	3.128.752,82
dez/93		
Documentos não apresentados -fls.234	8.076.305,28	3.150.780,00
jan/94		
Documentos não apresentados -fls.235, fls.908	47.534.019,19	1.467.970,37
fev/94		
Documentos não apresentados -fls.238, fls.910	50.860.463,97	15.506.975,31
mar/94		
Documentos não apresentados - fls.240, fls.911	82.442.143,13	11.305.645,61

Quanto às parcelas correspondentes a “documentos não apresentados”, em relação àqueles para cuja apresentação a empresa fora intimada, conforme Termo de fls. 187 a 225, a diligência, por si só, não representa inovação, desde que se limite a se manifestar sobre os documentos juntados com a impugnação ou com a nova oportunidade dada para sua apresentação. Todavia, para aqueles que não estejam citados expressamente na relação anexa à intimação de fl. 187, o resultado da diligência não se prestaria a fundamentar a exigência. Todavia, comparando as relações constantes da intimação (fls. 187/225) com a relativa ao Termo de 09/04/97 (fls. 331 e seguintes) e com a relativa à conclusão da diligência (fls. 915 e seguinte), vê-se que os itens que permaneceram como documentos não apresentados foram todos objeto de intimação antes da lavratura do auto de infração.

No que se refere aos valores glosados por só terem sido apresentadas as duplicatas quitadas (documentos inábeis, identificados na relação de fl. 249 como Mat. Hosp. Médico), na diligência a fiscalização intimou a empresa a apresentar os documentos até então não exibidos: notas fiscais e demais documentos hábeis, e como o contribuinte informou não tê-los encontrado, manteve a glosa, que foi confirmada pela decisão de primeira instância

Com o recurso a empresa nada aduziu, especificamente quanto às parcelas referentes a documentos não apresentados, devendo, por isso, ser confirmado o decidido em primeira instância.

Item 3- Despesas desnecessárias

Englobados nesse item estão as despesas relacionadas às fls 134, motivos 2 e 3 (falta de comprovação da origem, dos beneficiários funcionais, da real necessidade, dos beneficiários), referentes a despesas pagas à Policlínica e à Líder Taxi Aéreo (Total de Cr\$26.463.737,45), bem como rendimentos indiretos (despesas de seguro de vida e medicamentos) , fls. 328 a 331.

Quanto aos valores relacionados às fls. 134, os pagos à Policlínica Santa Fé estão comprovados por notas fiscais que identificam o serviços prestados no mês como atendimento médico hospitalar a seus funcionários. Trata-se de despesa normalmente dedutível e não vejo como prosperar a glosa, a não ser que a fiscalização imputasse falsidade ao documento fiscal.

O valor pago à Líder Taxi Aéreo está lastreado na nota fiscal de fls. 148, e se refere ao fretamento de aeronave para o percurso BSB/São Paulo/BSB. Nesse caso, a dedutibilidade da despesa exige a comprovação de que o serviço foi prestado em benefício da empresa (identificação dos passageiros e da motivação do fretamento).

Assim, deve ser excluída a importância correspondente aos pagamentos à Policlínica Santa Fé, no montante de Cr\$ 24.678.797,45.

Quanto aos valores desembolsados a título de seguro de vida e reembolso de despesas com medicamentos, o fundamento da fiscalização para glosar as despesas estão contidos no Termo de fls. 328/329. Em síntese, consistiu no seguinte:

(a) A fiscalização intimou a empresa a informar se concede/concedeu aos seus diretores e/ou funcionários algum benefício indireto e, em caso positivo, esclarecer a natureza e forma de pagamento, preencher quadro indicando a natureza de cada benefício, os valores desembolsados mês a mês, as contas em que foram contabilizadas e os valores correspondentes às retenções na fonte (fl. 294).

(b) A empresa respondeu que concede, indistintamente a diretores e funcionários, Planos de Saúde, Seguro de Vida e Reembolso de Despesas com Medicamentos(fl. 295).

(c) A fiscalização intimou a empresa a apresentar a relação individualizada dos beneficiários, valores e origens dos benefícios concedidos a título de Seguro de Vida e Reembolso de Despesas com Medicamentos, a comprovar, mediante exibição das folhas de pagamento, a inclusão desses valores na base de cálculo da retenção do IRF e a confeccionar o quadro pedido na intimação anterior (fl. 296).

(d) Pelo documento de fl. 298 a ora recorrente informou : (i) estar juntando o quadro pedido, (ii) que a despesa com medicamentos engloba apenas medicamentos nacionais e é concedida após apresentação da nota fiscal de compra, anexada à receita médica correspondente, e compreende 50% do valor dos medicamentos prescritos, que é creditado em conta corrente do funcionário; (iii) que o seguro de vida representa mensalidade do seguro de

vida de todos os funcionários, pagos à Seguradora, cabendo à empresa 50% desse valor; (iv) não efetua retenção na fonte (iv.i) por entender que não representam salário, nos termos da legislação trabalhista, (iv.ii) por serem suportadas em parte pelos funcionários e (iv.iii) por estarem previstas em Acordo Coletivo de Trabalho.

Às fls. 309/325 foi juntada cópia do Acordo Coletivo de Trabalho do Sindicato da Indústria de Produtos de Cacau, Chocolate, Balas e Derivados do Estado de São Paulo.

Pelo Termo de Constatação de fls. 328 a fiscalização concluiu que, tendo em vista que o contribuinte não incorporou os valores dos benefícios de seguro de vida e reembolso de medicamentos para fins de cálculo do IRFON e não tem condições de identificar individualmente os beneficiários dos rendimentos, restou configurado que: (a) A empresa concedeu, nos anos de 1992 a 1995, benefícios indiretos a seus funcionários, a título de seguro de vida e reembolso de despesas com medicamentos; (b) Tais benefícios deveriam ter sido objeto de identificação dos beneficiários, sujeitos ao IRFON; (c) trata-se de liberalidade da empresa, uma vez que não constam da “Convenção Coletiva de Trabalho”.

Como se vê, a glosa não se deu em razão da falta de apresentação dos documentos comprobatórios das despesas, mas sim porque, a juízo da autoridade fiscal, tais benefícios representam liberalidade da empresa, por não constarem da convenção coletiva de trabalho do setor, e porque não foram objeto de retenção na fonte a título de remuneração indireta.

Por ocasião do procedimento de diligência o fiscal intimou a empresa a apresentar os comprovantes de pagamentos efetuados às Seguradoras, bem como as apólices de seguros, os comprovantes dos pagamentos efetuados às farmácias, os comprovantes dos descontos nas folhas de pagamento, as convenções coletivas que assegurem os direitos e os razões contábeis onde foram lançadas.

A partir dos documentos apresentados pela empresa a fiscalização lavrou Termo às fls. 940, assentado:

a) não nos foram apresentados documentos básicos para comprovar as suas alegações à impugnação, tais como, comprovantes dos pagamentos efetuados às seguradoras, apólices de seguro, convênios firmados com as farmácias, para o fornecimento de medicamentos aos funcionários, razões contábeis das contas onde foram lançadas as despesas/pagamentos às seguradoras e farmácia e o reembolso pelos funcionários, entre outros;

b) nos relatórios em que o contribuinte pretendeu evidenciar os descontos em folha de pagamento, os valores relacionados eram inconsistentes, pois os valores das despesas comparados com os dos reembolsos não conservaram a relatividade alegada pelo contribuinte à fl.870, gerando, inclusive, diferenças negativas;

c) as correspondentes cláusulas das “Convenções Coletivas de Trabalho” estipularam claramente que:

- com relação aos desembolsos com medicamentos adquiridos pelos funcionários em farmácias, deveria haver convênio com as

mesmas para o fornecimento, mediante desconto em folha de pagamento;

- com referência ao Seguro de Vida em Grupo, tais valores sujeitavam-se ao desconto em folha de pagamento, mediante prévia autorização dos funcionários.

d) tendo sido esses valores lançados diretamente em despesas, e não como valores a receber como pretendeu provar o contribuinte, foram, de fato, rendimentos indiretos aos seus funcionários, os quais, como não constaram nos Contratos de Trabalho e nas convenções coletivas de Trabalho, foram despesas desnecessárias às atividades da empresa, nos termos dos artigos 157 e parágrafo 1º, 191, 192, 197 e 387, inciso I, do RIR/80; artigos 197, parágrafo único, 242, 243, 247 e 195, inciso I do RIR/94; e art. 47, parágrafos 1º e 2º, da Lei nº 4.506/64.

Assim, ratificamos integralmente o Termo de Constatação às fls.328 a 331, onde ficou caracterizada a infringência dos dispositivos legais citados no item "d" acima, relativos a IRPJ, bem como o artigo 74 da Lei 8.383/91 e o artigo 61 da Lei n.8981/95, que deu origem ao Auto de Infração de IRFON, Processo Administrativo nº 13805.003759/97-08

Ocorre que, nesse aspecto, ocorreu aperfeiçoamento do auto de infração quando já alcançado pela decadência, e o item deve ser analisado apenas à luz da motivação do auto de infração original. Em síntese, apontou a fiscalização que a empresa concedeu, nos anos de 1992 a 1995, diversos benefícios a seus funcionários a título de Seguros de Vida e Reembolso de Despesas com Medicamentos, os quais foram considerados benefícios indiretos, que deveriam ter sido objeto de identificação dos beneficiários e sujeitos à incidência do IRFON, tratando-se de liberalidade, uma vez que não constam da Convenção Coletiva de Trabalho de 05/06/92.

O Regulamento do Imposto de Renda de 1994 (Decreto nº 1.041/94) previa, no artigo 300 :

" Art. 300- Consideram-se despesas operacionais os gastos realizados pelas empresas com serviços de assistência médica, odontológica, farmacêutica e social, destinados indistintamente a todos os seus empregados e dirigentes."

Esse artigo não tinha embasamento legal. A respeito dele, Noé Winkler ¹ anota:

" Este artigo, como se observa, não tem base legal. Não decorre de texto expresso de lei.

É norma regulamentar, fruto de longo período de indecisões e procedimentos fiscais oscilantes, na interpretação do que pudessem ser entendidas como despesas não computadas nos

¹ WINKLER, Noé- *Imposto de Renda-Doutrina – Comentários - Decisões e Atos administrativos – Jurisprudência (Conselho de Contribuintes – Poder Judiciário)* Editora Forense, 1ªed. 1997, pág. 540

custos, porém necessárias às atividades da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Em 1974, frente a processos fiscais contraditórios, o Ministro da Fazenda, 'em face da prática correntemente adotada pelas empresas no sentido de fornecer maior amparo assistencial aos seus servidores e dependentes, como fator importante para o aumento da produtividade, tendo conseqüentemente reflexo positivo nas atividades normais das pessoas jurídicas', resolveu disciplinar a dedutibilidade desses encargos, consubstanciando, em Portaria, a essência deste artigo e de seus parágrafos, posteriormente incorporados ao Regulamento do Imposto de Renda.

(...)

Para que a despesa possa ser dedutível, é necessário que o benefício seja extensivo a todos os empregados.

(...)."

O ato ministerial referido por Noé e que disciplinou a dedutibilidade foi a Portaria MF nº 41, que assim dispôs:

"...em face da prática correntemente adotada pelas empresas no sentido de fornecer amparo assistencial a seus servidores e dependentes, como fator importante para aumento da produtividade, tendo conseqüentemente reflexo positivo nas atividades normais, resolve:

*Considerar como despesas operacionais os gastos realizados pelas empresas assistenciais, **sob qualquer título, destinadas indistintamente a todos os seus empregados**, inclusive com a complementação de proventos de aposentadoria pagos pelas instituições oficiais de previdência, quando os mesmos não atinjam o salário médio mensal percebidos nos últimos 12 meses de atividade do empregado aposentado.*

Para este fim incluem-se os serviços assistenciais referidos no item anterior, que sejam prestados diretamente pela empresa, por entidades afiliadas, para esse fim constituídas com personalidade jurídica própria e sem fins lucrativos, ou, ainda, por terceiros especializados, como no caso de assistência médico-hospitalar.

(...)" (negritos acrescentados)

A Lei nº 9.249/95, art. 13, inciso V, veio dar o fundamento legal ao dispositivo, que já aparece no Regulamento de 1999 (Decreto 3.000/99), no art. 360. E sobre ele, comenta Noé Winkler² :

"(...)

² WINKLER, Noé- *Imposto de Renda-Doutrina – Comentários - Decisões e Atos administrativos – Jurisprudência (Conselho de Contribuintes – Poder Judiciário)* Editora Forense, 2ªed. 2001, pág. 545

Conclui-se, do exposto, que, no caso, o bom costume fez a lei.

A interpretação oficial adotou princípios teóricos da função social da empresa. Ao mesmo tempo, acautelou-se contra abusos, ou formas de evasão fiscal com favorecimento liberal. Para tanto, exige-se registro específico dos dispêndios ocorridos.

O dispositivo, além de assistência médica, odontológica e farmacêutica, refere-se à assistência social.

(...).”

A partir da gênese da autorização para a dedutibilidade, que nasceu com a Portaria MF 41/74, nota-se que se pretendeu permitir a dedução de gastos assistenciais a **qualquer título**, desde que destinados indistintamente a todos os empregados.

Portanto, entendo que o dispositivo alcança as despesas com seguro de vida em grupo pagos pelo empregador indistintamente para todos seus empregados, bem como os medicamentos, quer sejam eles usados em ambulatório, quer sejam reembolsados aos empregados, e independe de a empresa estar obrigada a concedê-los em função de acordo coletivo de trabalho. Para tanto, basta que os benefícios sejam disponibilizados indistintamente a todos os empregados, fato não questionado pela fiscalização.

Deve ser cancelada a glosa.

Item 4- Bens de Natureza Permanente deduzidos como Custo

Esse item no auto de infração, está dividido em três grupos de infrações.

O primeiro grupo, descrito como “pagamentos sem causa” (ano de 1991 Cr\$ 1.355.722.750), corresponde aos valores relacionados às fls. 134, relativo a “Dividendos a Distribuir”, com indicação de “motivo 4” (*faltou a demonstração da origem dos dividendos distribuídos à KIBON*).

Conforme já assentou a decisão recorrida, a própria fiscalização declarou que os valores não foram reduzidos do lucro tributável, tendo, contudo, entendido que esse fato não elimina a irregularidade enquadrável como “pagamento sem causa”. Ora, qualquer que fosse a irregularidade, se não afetou o resultado tributável não ocorreu fato gerador.

O segundo grupo, descrito como “Ativo como despesa” (ano de 1991, Cr\$ 2.913.274,14), corresponde ao valor indicado às fls. 134, relativo a “Manut. Cons. Fábrica”, com indicação de “motivo 5” (Ativo como despesa).

O procedimento fiscal, quanto a esse item, foi o seguinte:

Em 10 de outubro de 1996 a autoridade fiscal intimou o contribuinte a apresentar os documentos-suporte do lançamento assim descrito (fl. 128):

Data	Conta	Arquivo	Valor	D/C
31/05/91	860421500120 Desp.Manut. e Cons.-Manut. Fábr	04040	2.913.274,14	D

No dia 16 de janeiro de 2007 a empresa foi intimada a apresentar os documentos legais, demonstrativos e razões contábeis requeridos na intimação de 30/10/96 (fl. 130).

Em 19 de fevereiro de 1997 foi lavrado Termo de Apresentação de Documentos de Constatação e de Intimação (fl. 131) no qual a autoridade fiscal declara que, quanto aos documentos exigidos na intimação de 30/10/96 (fl.128), *“foram apresentados documentos inábeis para fins fiscais, relacionados no anexo (fl. 134), no total de Cr\$ 1.390.899.761,59”*.

A relação de fls. 134 inclui o lançamento em 31/05/91, na conta “Desp.Manut. e Cons.-Manut. Fábr”, no valor de Cr\$ 2.913.274,14, indicando *“motivo 5 ativo como despesa.”*

De acordo com o que está descrito no termo fiscal, a glosa não se deu pela falta de apresentação de documentos, mas sim porque a autoridade fiscal, à vista dos documentos apresentados, concluiu que os dispêndios representavam valores aplicados em bens do ativo permanente, que deveriam ter sido ativados, e não deduzidos como despesa.

Na impugnação o contribuinte afirmou que os valores não deveriam ser ativados por não serem benfeitorias, mas serviços de manutenção, que a fiscalização não provou tratar-se de benfeitorias (ativo fixo), que o imóvel em que foram aplicadas sequer é de propriedade da Requerente (por ser alugado), que as despesas abaixo de 394,13 UFIR, mesmo que se destinem a integrar o ativo imobilizado devem receber o tratamento contábil de despesa.

No pedido de diligência a DRJ determinou que a fiscalização verificasse se é procedente a alegação da impugnante, informando em que imóvel foram efetuados os serviços e se pertence à empresa.

A fiscalização confirmou a procedência das alegações do contribuinte, não subsistindo a glosa.

O terceiro grupo compreende duas parcelas relativas ao segundo semestre de 1992, correspondendo a documentos considerados inábeis pela fiscalização (Cr\$ 44.431.966,45 e Cr\$19.503.486,45).

Quanto a essas parcelas, embora a fiscalização houvesse opinado por sua manutenção, a decisão de primeira instância analisou a documentação trazida com a impugnação (doc.12, em volume anexo, fls.163 a 169), atestando que, pela natureza do gasto (conserto), e também pelo montante envolvido, não se justifica sua ativação para futura depreciação ou amortização.

Também quanto a essas parcelas, é de ser confirmada a decisão recorrida.

5-Correção monetária de bens de natureza permanente que deveriam ter sido ativados.

A análise desse item fica superada pelo cancelamento integral da glosa relativa a despesas que deveriam ter sido ativadas.

6- Ajustes no LALUR

6.1- Ano de 1991- CR\$ 557.625.455,00.

Conforme Termo de Constatação de fls. 341, foi glosada exclusão a título de gastos com o PAT por não ter sido encontrada qualquer adição que pudesse dar-lhe suporte.

Em sua impugnação a empresa diz que dedução em dobro de que trata o art. 1º da Lei 6.321/76 deve ser feita uma vez contabilmente (pelo registro da despesa nos livros do contribuinte, à conta de resultado, diminuindo o lucro contábil) e outra vez fiscalmente (como dedução ou exclusão do lucro líquido contábil, na apuração do lucro tributável). Argumenta que, diante da Lei, a dedução dobrada das despesas com o PAT (uma vez contabilmente e outra vez na forma de dedução/exclusão do lucro tributável), resulta que o benefício deve ser aproveitado relativamente ao adicional de imposto de renda instituído pelo Decreto-lei nº 1704/79.

Após o trabalho de diligência a fiscalização, no Relatório de fls 903 e seguintes, declarou:

6.1) em 31/12/91, foi excluída do Lucro Real a importância de Cr\$ 557.625.455,00 (fls.332), a título de "Gastos com Plano de Alimentação ao Trabalhador-PAT" (1990), a qual, segundo nossas verificações na ocasião da fiscalização encerrada em 29/04/97, não havíamos encontrado quaisquer adições em 1990 que pudessem dar suporte a essas exclusões em exercício subsequente.

Verificamos que não se tratava de reversão de provisões anteriormente realizadas, como se fazia supor o histórico no LALUR, mas, isto sim, o lançamento em duplicidade dos gastos com o PAT em 1991, de acordo com o que se fundamentou a defesa do contribuinte, espelhada nas fls.406 a 410 da impugnação, porém, embora não concordando com a exposição da impugnante, não há o que se discutir pois, como o próprio contribuinte reconhece à fl.532, item 10, subitem 1, "não foi localizado o Livro Razão de 1991, para dessa forma comprovar esta despesa".

A exclusão foi, portanto, indevida, mesmo que as alegações do contribuinte tivessem fundamento já que a despesa não foi comprovada. Além do mais, o procedimento de deduzir do Lucro Real as Despesas com o PAT, na contabilidade- quando do levantamento do Balanço, e, novamente, deduzi-la no LALUR como exclusão ao Lucro Real, foi indevido pois contrariou os seguintes dispositivos legais: Lei 6321/76, c/c Decreto 78676/76, artigos 428, 429,430,431 e 439 do RIR/80), artigo 1º, § único, do Decreto 1885/81 e artigo 1º, § 2º, do Decreto 2462/88.

A decisão de primeira instância, reportando-se à legislação mencionada pela fiscalização, e dando destaque ao § 2º do art. 1º do Decreto-lei nº 2.462/99, ressaltou que o adicional do imposto de renda foi criado após a Lei nº 6.321/76, prevendo que nenhuma dedução dele fosse efetuada (Decreto-Lei 1.704/79 e Decreto-Lei 2.462/88). Invocando ao art.



111 do CTN, que impõe a interpretação literal à legislação que trata do incentivo, assim concluiu:

Logo, foi intenção do próprio legislador de que o benefício em questão - "Programa de Alimentação do Trabalhador"- não reduzisse o valor do adicional do imposto de renda, sendo indevida a exclusão efetuada pelo interessado no LALUR e correta a exigência a esse título como exclusão não prevista em lei. Há ainda que se ressaltar que a fiscalização destaca que a despesa não foi comprovada, fato que, por si só, afasta qualquer alegação do interessado quanto à possibilidade de dedução a título de Programa de Alimentação do Trabalhador em 1991.

Como se vê, quanto a este item, houve evidente inovação a partir da diligência. No trabalho de fiscalização, sem se aprofundar na investigação, a autoridade entendeu tratar-se de reversão de provisão, e glosou a exclusão. Após a diligência, verificando não se tratar de reversão de provisão, mantém a glosa argumentando que o procedimento utilizado pelo contribuinte implicou redução do adicional (o que, no máximo, refletiria na exigência do adicional reduzido), e ainda, que não foram comprovadas as despesas (o que não foi questionado no auto de infração).

Deve ser cancelada a glosa.

6.2- 1º Semestre de 1992- Cr\$ 27.106.332,16

Conforme Termo de Constatação de fls. 341, a foi glosada a importância de Cr\$ 27.106.332,16 a título de Exclusão a maior da Reversão da Prov. P/ Perdas Invest. em função de correção monetária a maior

Em sua impugnação a interessada alegou que a fiscalização ignorou valor adicionado em 31/12/91 (vide página 6 verso, Lalur 01), no valor de Cr\$ 169.905.122,00, que posteriormente foi corrigido, representando a quantia de Cr\$ 588.464.309,84, pelo que, da conjugação do valor excluído na página 07, Lalur 01, não há qualquer exclusão a maior.

Na cópia do LALUR da Q-REFRESKO (fls. 578/579) vê-se que: (i) em 31/12/91 foi adicionado o valor de Cr\$ 169.905.122,00 a título de Provisão para Perdas em Investimentos à Eletrobrás; (ii) no encerramento do período seguinte, em 30/06/1992, foi excluído o valor de Cr\$ 615.570.732,00, a título de Reversão de Provisões para Perdas em Investimentos constituída no período anterior.

Analisando as alegações da impugnação, a fiscalização confirmou a exclusão a maior, fazendo o seguinte demonstrativo:

Valor adicionado em 31/12/91 (fl.578): Cr\$ 169.905.122,00

(x) Coeficiente de c/monetária aplicável: 3,4635 (*)

(=) Valor corrigido a ser excluído em 30/06/96: Cr\$ 588.464.309,84

(-) Valor excluído em 30/06/92 (fls.579): Cr\$ 615.570.732,00

(=) Correção Monetária Excluída a Maior: Cr\$ 27.106.422,16

(*) (UFIR Jun/92 / Dez/91 = 2067,91 : 597,06)

conformidade com as disposições contidas no artigo 6º, § 5º alínea b, do Decreto-lei n. 1598/77, as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas aos tributos ou contribuições, sua respectiva atualização monetária e multas, juros e outros encargos, cuja exigibilidade estivesse suspensa nos termos do artigo 151 da Lei 5172/66 (CTN – Código Tributário Nacional), houvesse ou não depósito judicial em garantia, que somente seriam dedutíveis na Base de Cálculo de IRPJ, os tributos efetivamente pagos, devendo ser adicionadas as provisões de Despesas Tributárias constituídas e somente excluídas quando do efetivo pagamento.

O contribuinte, na tentativa de dar embasamento legal ao procedimento e suspender a aplicação do citado artigo 8º da Lei 8541/92, em 28/12/93 entrou com petição junto a 16ª Vara da Justiça Federal, em 28/12/93, requereu, sem prejuízo do regular processamento da ação, que o Exmo. Juiz daquela Vara, determinasse a imediata conversão dos depósitos efetuados no curso da ação (Medida Cautelar 92.0049793-4), em renda da União Federal, nos termos do artigo 156, inciso VI, do CTN (estabelece que uma das modalidades de extinção do crédito tributário é a conversão do depósito em renda), de modo a extinguir os créditos tributários e possibilitando, segundo o seu entendimento, a dedutibilidade dos valores envolvidos, na base de cálculo do IRPJ a ser apurada no mês calendário de dezembro/93 (fls.707 a 730). Não havia à época, decisão judicial pela conversão dos depósitos em renda da União, nem decisão definitiva sobre o processo citado.

Analizando o procedimento, concluímos que foi indevido, já que o crédito tributário não se encontrava extinto. Havia apenas um pedido do contribuinte nesse sentido, sem decisão judicial.

Isto posto, constatamos que o valor excluído indevidamente em 31/12/93 não foi de CR\$ 874.503.148,59 e sim de Cr\$ 1.144.548.760,00, correspondente as Provisões de COFINS deduzidas integralmente da Base de cálculo de IRPJ (art. 8º da Lei 8541/92).

A decisão recorrida ressaltou que a diferença de Cr\$ 270.045.611,41 entre o valor inicialmente lançado e o apurado pela fiscalização, após a realização da diligência, não faz parte do primeiro auto de infração e, portanto, não está em litígio.

Quanto ao valor de CR\$ 874.503.148,59, assentou que muito embora a fiscalização tenha apontado referida infração, ocorrida em 12/93, verifica-se que no Auto de Infração o valor foi integralmente absorvido pelo resultado negativo do mês de dezembro/93, não sendo apurado crédito tributário em relação ao mês de dezembro/93 (fls.25).

Quanto ao prejuízo fiscal de dezembro de 1993, não obstante tenha sido absorvido com o resultado dos meses de jan/94 e fev/94, o crédito correspondente já se encontra atingido pela decadência.

16

Vê-se, pois, que a fiscalização não deixou de considerar a adição de Cr\$ 169.905.122,00, como alegou a defesa, sendo procedente o lançamento quanto a esse item.

6.3- Ano de 1993-

Conforme Termo de Constatação de fls. 341, no ano de 1993 foram glosadas as seguintes exclusões:

6.3.i- Em 31/08/93, CR\$ 191.178.172,00 a título de Reversão do Excesso de Prov. de férias, não adicionada no período anterior

6.3.ii- Em 31/10/93, CR\$ 151.807.477,00 a título de Reversão da Prov. p/ folha de Pagamento, cuja adição não foi realizada no período anterior.

6.3.iii- Em 31/12/93, Cr\$ 874.503.148,59, a título de Reversão da Provisão de Tributos e Contribuições não Pagos. P/ Perdas Invest. em função de correção monetária a maior

Na manifestação fiscal após a impugnação as exclusões referidas nos itens 6.3.i e 6.3.ii foram reconhecidas pela fiscalização como regulares, não podendo prosperar a glosa.

Quanto à exclusão referida no item 6.3.iii, o contribuinte disse, em sua impugnação, que os tributos não pagos foram adicionados em 11/93, na página 22 do Lalur, perfazendo a quantia de CR\$ 730.679.770,00, tendo havido exclusão dos valores em 12/93, conforme página 24, do Lalur 02. Alegou que a fiscalização não atentou ao fato de que os valores referentes à COFINS foram adicionados mensalmente ao lucro real e que a respectiva exclusão destes valores somente veio a ocorrer em 12/93, conforme Parte A do Lalur 2, nas seguintes páginas: 02; 04; 06; 08; 10; 12; 14; 16; 18; 20 e 22.

Ao falar sobre a impugnação, no relatório de fls. 904, esclarece a fiscalização:

6.5) Em 31/12/93, havíamos considerado como exclusão indevida do Lucro Real, o valor de Cr\$ 874.503.148,59, referente a diferença entre o valor originalmente adicionado em novembro/93, de Cr\$ 535.024.000,00, acrescido da correção monetária de Cr\$ 195.655.770,42, totalizando Cr\$ 730.679.770,42, e o valor excluído de Cr\$ 1.605.182.919,00, como o próprio impugnante demonstra à folha 533.

Com base nos documentos apresentados nesta diligência, verificamos que compoendo o valor total de Cr\$ 1.605.182.920,19, excluído em 31/12/93, havia o valor de Cr\$ 1.144.548.760,00, correspondente a baixa integral das Provisões de COFINS a Pagar realizadas em 1993, registradas na Parte B do LALUR (fl.621), as quais não vinham sendo "adicionadas" em função de se tratarem de depósitos judiciais, baseados na Medida Cautelar n. 92.0049793-4- 16ª Vara Federal/SP (fls. 533, 582, 584, 586, 588, 590, 592, 594, 596, 600, 602, 694, 697, 702 a 705 e 721 a 730).

O artigo 8º da Lei 8541/92, em vigor na época, estabelecia que seriam consideradas como reduções indevidas do lucro real, de

conformidade com as disposições contidas no artigo 6º, § 5º alínea b, do Decreto-lei n. 1598/77, as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas aos tributos ou contribuições, sua respectiva atualização monetária e multas, juros e outros encargos, cuja exigibilidade estivesse suspensa nos termos do artigo 151 da Lei 5172/66 (CTN – Código Tributário Nacional), houvesse ou não depósito judicial em garantia, que somente seriam dedutíveis na Base de Cálculo de IRPJ, os tributos efetivamente pagos, devendo ser adicionadas as provisões de Despesas Tributárias constituídas e somente excluídas quando do efetivo pagamento.

O contribuinte, na tentativa de dar embasamento legal ao procedimento e suspender a aplicação do citado artigo 8º da Lei 8541/92, em 28/12/93 entrou com petição junto a 16ª Vara da Justiça Federal, em 28/12/93, requereu, sem prejuízo do regular processamento da ação, que o Exmo. Juiz daquela Vara, determinasse a imediata conversão dos depósitos efetuados no curso da ação (Medida Cautelar 92.0049793-4), em renda da União Federal, nos termos do artigo 156, inciso VI, do CTN (estabelece que uma das modalidades de extinção do crédito tributário é a conversão do depósito em renda), de modo a extinguir os créditos tributários e possibilitando, segundo o seu entendimento, a dedutibilidade dos valores envolvidos, na base de cálculo do IRPJ a ser apurada no mês calendário de dezembro/93 (fls.707 a 730). Não havia à época, decisão judicial pela conversão dos depósitos em renda da União, nem decisão definitiva sobre o processo citado.

Analizando o procedimento, concluímos que foi indevido, já que o crédito tributário não se encontrava extinto. Havia apenas um pedido do contribuinte nesse sentido, sem decisão judicial.

Isto posto, constatamos que o valor excluído indevidamente em 31/12/93 não foi de CR\$ 874.503.148,59 e sim de Cr\$ 1.144.548.760,00, correspondente as Provisões de COFINS deduzidas integralmente da Base de cálculo de IRPJ (art. 8º da Lei 8541/92).

A decisão recorrida ressaltou que a diferença de Cr\$ 270.045.611,41 entre o valor inicialmente lançado e o apurado pela fiscalização, após a realização da diligência, não faz parte do primeiro auto de infração e, portanto, não está em litígio.

Quanto ao valor de CR\$ 874.503.148,59, assentou que muito embora a fiscalização tenha apontado referida infração, ocorrida em 12/93, verifica-se que no Auto de Infração o valor foi integralmente absorvido pelo resultado negativo do mês de dezembro/93, não sendo apurado crédito tributário em relação ao mês de dezembro/93 (fls.25).

Quanto ao prejuízo fiscal de dezembro de 1993, não obstante tenha sido absorvido com o resultado dos meses de jan/94 e fev/94, o crédito correspondente já se encontra atingido pela decadência.

Handwritten signature

Assim, quanto a esse item da decisão, o recurso perdeu o objeto, pois não houve repercussão tributária. Desnecessário, pois, apreciar as considerações recursais para defender a legitimidade da exclusão.

6.4- Ano de 1994:

Conforme Termo de Constatação de fls. 341, no ano de 1994 foram glosadas as seguintes exclusões:

6.4.i- Em 28/02/94, CR 370.526.395,00, a título de Reversão da Prov. p/ Folha de Pagamento, cuja adição não foi realizada no período anterior.

6.4.ii- Em 30/04/94, CR\$ 323.676.587,00, referente à CSLL, uma vez que não houve incidência dessa contribuição.

Na manifestação fiscal após a impugnação as exclusões referidas foram reconhecidas pela fiscalização como regulares, não podendo prosperar a glosa.

Sintetizando as considerações supra, as infrações apontadas no auto de infração, após este julgamento, assumem o seguinte resultado:

Legenda:

Coluna A: Item do Auto de Infração do IRPJ

Coluna B- Valor lançado

Coluna C: Valor excluído pela DRJ

Coluna D: Valor excluído pelo Conselho e/ou cuja exclusão pela DRJ foi confirmada pelo Conselho

A	B	C	D
1	5.928.226,16	5.928.226,16	5.928.226,16
	13.972.729,12	13.972.729,12	13.972.729,12
2	5.800.000,00		5.800.000,00
	136.085.867,83	0,00	0,00
	2.185.353.360,41	2.185.353.360,41	2.185.353.360,41
	4.806.783.121,97	0,00	0,00
	280.106.761,18	138.340.779,18	138.340.779,18
	221.793.194,00	24.260.000,00	24.260.000,00
	564.294.634,31	234.653.408,31	234.653.408,31
	995.198.039,44	212.826.337,00	212.826.337,00
	679.226.999,91	140.868.100,0	140.868.100,0
	1.450.542.779,21	1.183.029.912,41	1.183.029.912,41
	1.292.219.092,55	862.512.690,50	862.512.690,50
	15.457.786.470,71	3.135.721.066,00	3.135.721.066,00
	997.030,42	997.030,42	997.030,42
	3.128.752,42	3.128.752,	3.128.752,
	8.076.305,28	3.150.780,00	3.150.780,00
	47.534.019,19	1.467.970,37	1.467.970,37
	50.860.463,97	15.506.975,31	15.506.975,31
	82.442.143,13	11.305.645,61	11.305.645,61
3	26.463.737,45	0,00	24.678.797,45
	203.235.907,53	0,00	203.235.907,53
	1.050.579.621,12	1.050.579.621,14	1.050.579.621,12
	4.185.118,72	0,00	4.185.118,72
	20.693.500,43	18.000.000,00	20.693.500,43
	9.066.550,84	0,00	9.066.550,84
	21.936.633,34	0,00	21.936.633,34
	23.775.240,54	0,00	23.775.240,54
4	1.355.722.750,00	1.355.722.750,00	1.355.722.750,00

	2.913.274,14	2.913.274,14	2.913.274,14
	44.431.966,45	44.431.966,45	44.431.966,45
	19.503.486,45	19.503.486,45	19.503.486,45
5	83.902.202,35	83.902.202,35	83.902.202,35
	335.124.637,60	335.124.637,60	335.124.637,60
	7.255.519,03	7.255.519,03	7.255.519,03
	9.584.616,08	9.584.616,08	9.584.616,08
	12.874.315,94	12.874.315,94	12.874.315,94
	14.043.790,90	14.043.790,90	14.043.790,90
	18.617.693,78	18.617.693,78	18.617.693,78
	24.812.920,04	24.812.920,04	24.812.920,04
	34.278.096,48	34.278.096,48	34.278.096,48
	44.143,59	44.143,59	44.143,59
	61.299,50	61.299,50	61.299,50
	88.449,76	88.449,76	88.449,76
	109.228,33	109.228,33	109.228,33
	156.145,36	156.145,36	156.145,36
6	557.625.455,00	0,00	557.625.455,00
	27.106.422,16	0,00	0,00
	191.178.172,00	191.178.172,00	191.178.172,00
	151.807.477,00	151.807.477,00	151.807.477,00
	874.503.148,59	*0,00	*0,00
	370.526.395,00	370.526.395,00	370.526.395,00
	323.767.587,00	323.767.587,00	323.767.587,00

Multa regulamentar

A multa por atraso na entrega da declaração não pode prosperar, eis que, conforme apontou a decisão recorrida, restou comprovado nos autos que a entrega deu-se dentro do prazo

LANÇAMENTOS REFLEXOS-

A decisão recorrida cancelou os lançamentos do Finsocial e da COFINS, no que deve ser confirmada pelos seus bem lançados fundamentos.

De fato, as contribuições em causa foram calculadas sobre a correção monetária de bens de natureza permanente deduzidos como despesa, o quê carece de base legal. Além disso, a matéria em questão foi exonerada quanto ao mérito no IRPJ.

Quanto ao IRF, foi cancelada a exigência cuja base é o art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988 (ILL) , e mantida em parte a fundada no art. 44 da Lei nº 8.541, de 1992, com os ajustes da base tributável decorrentes do julgamento do processo matriz (IRPJ).

Correto o cancelamento da exigência do IRF sobre o lucro líquido (art. 35 da Lei nº 7.713/88), uma vez que o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do dispositivo em relação às sociedades por ações.

No que se refere à exigência fundada no art. 44 da Lei nº 8.541/92, não tendo sido objeto de recurso específico, deve ser mantida a exigência, adequando-se a matéria tributável ao decidido em relação ao IRPJ.

A CSLL também foi mantida parcialmente, com as adequações na matéria tributável decorrentes do julgamento do processo matriz.

No recurso, a única observação específica feita pela Recorrente que pode se relacionar aos lançamentos reflexos está contida às fls. 1513/1514 (compensação de

prejuízos), quando afirma que *os auditores e os julgadores insistem em que a base de cálculo da CSL deve merecer os mesmos ajustes promovidos na base de cálculo do IRPJ (Lucro Real), emprestando retroatividade às leis que acabaram por equiparar as bases de cálculo dessas duas exações.*

Restou incompreendida a observação relacionada com compensação excessiva ou majoração indevida da base negativa.. O auto de infração não contém essa acusação, e a decisão recorrida, ao fazer referência ao tema, foi para apontar que **quanto ao IRPJ**, mesmo admitida a infração relativa a exclusão indevida no Lalur, não houve repercussão no auto de infração, pois o valor foi integralmente absorvido pelo resultado negativo do período, que, não obstante utilizado para compensação em períodos posteriores, o crédito correspondente já se encontra atingido pela decadência. E **quanto à CSLL**, a decisão menciona que as matérias mantidas podem ser verificadas no *Demonstrativo dos itens autuados e o resultado do julgamento de Primeira Instância* relativo ao IRPJ, com exceção do item *Exclusões Indevidas*, os quais, por dizerem respeito exclusivamente à apuração do lucro real, não compuseram a base de cálculo da CSLL.

A alegação de caráter confiscatório da multa não pode ser considerada por este Conselho. O percentual aplicado está rigorosamente de acordo com a lei, não podendo este Colegiado negar aplicação a dispositivo legal em vigor. A alegação de violação à Constituição é matéria objeto da Súmula nº 2 do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, com o seguinte enunciado:

Súmula 1º CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Também a utilização da Selic para a quantificação dos juros de mora está prevista em lei regularmente inserida no sistema jurídico, não podendo este Colegiado negar-lhe aplicação. A matéria é objeto da Súmula 1º CC nº 4, com o seguinte enunciado: “*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*”

Pelas razões expostas, nego provimento ao recurso de ofício e, quanto ao voluntário, rejeito a preliminar, e dou provimento parcial ao recurso para excluir da matéria tributável, além do já afastado pela decisão de primeira instância, os seguintes valores:

Ano-calendário de 1991: Cr\$ 5.800.000,00 + Cr\$ 24.678.797,45 + Cr\$ 557.625.455,00.

Primeiro semestre de 1992: Cr\$ 203.235.907,53

Agosto de 1993: Cr\$ 4.185.118,72

Setembro de 1993: Cr\$ 20.693.500,43

Janeiro de 1994: Cr\$ 9.066.550,84

Fevereiro de 1994: Cr\$ 21.936.633,34

Março de 1994: Cr\$ 23.775.240,54



SANDRA FARONI – Relatora .