



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000759/96-37
Recurso nº. : 125.250 (EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO)
Matéria: : IRPJ e CSLL - anos-calendário: 1991 a 1994
Recorrentes : DRJ em São Paulo – SP. e STANDARD OGILVY & MATHER
LTDA.
Sessão de : 11 de novembro de 2004
Acórdão nº. : 101-94.766

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO- Não configurado cerceamento de defesa, eis que não caracterizadas as alegadas insuficiências na narrativa das infrações e ausência de demonstrativos, rejeita-se a preliminar de nulidade do auto de infração.

IRPJ - RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. CORREÇÃO MONETÁRIA. A restituição do Imposto de Renda está sujeita à variação monetária que, por sua vez, é considerada receita operacional, devendo ser apropriada ao resultado segundo o regime de competência.

MÚTUO ENTRE COLIGADAS- CORREÇÃO MONETÁRIA. Com o advento do Decreto 332/91, as contas representativas dos mútuos entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas passaram a se sujeitar à correção monetária do balanço. Porém, como sua inclusão entre as contas sujeitas à correção monetária deu-se através de decreto, e não de lei, a jurisprudência deste Conselho firmou-se no sentido de sua invalidade.

GLOSA DE DESPESAS RELATIVAS A NOTAS FISCAIS EM NOME DE CLIENTES. Não comprovado, pelo contribuinte, que as notas fiscais emitidas em nome de clientes integraram as receitas tributadas, não há como admitir sua dedução como custo, sendo de se manter a respectiva glosa.

DEDUÇÃO DA CSLL DA BASE DE CÁLCULO- Para fatos geradores anteriores à vigência da Lei 9.316/96, o valor da contribuição, lançado de ofício, deve ser considerado como despesa dedutível na determinação do imposto de renda apurado no mesmo procedimento.

FALTA DE ENQUADRAMENTO LEGAL. VALORES ARROLADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO PARA EFEITO DE CÁLCULO. A falta de enquadramento legal expressamente declarada no auto de infração não o invalida, uma vez esclarecido que os valores arrolados não correspondem a infração, tendo sido considerados somente para efeito de cálculo, tratando-se de artifício empregado para utilização do programa de lavratura eletrônica de auto de infração, sem

Est *JK*

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

importar em resultados diferentes aos que se obteria sem a utilização do programa.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO. Comprovado que ao apurar os valores a tributar o autuante realizou a compensação dos prejuízos fiscais, inclusive dos referentes ao período autuado, não fica caracterizado o vício de cálculo alegado.

LANÇAMENTO REFLEXO- CSLL. O decidido em relação ao IRPJ aplica-se ao lançamento da CSLL, naquilo que influenciou sua base de cálculo e se não houver razões específicas para tratamento diferente. Aplica-se ao lançamento reativo

BASE DE CÁLCULO NEGATIVA TRAZIDA DO ANO-BASE 1991. Somente pode ser compensada a base de cálculo negativa da CSLL quando apurada a partir de janeiro de 1992.

DEDUÇÃO DA CSLL DE SUA PRÓPRIA BASE DE CÁLCULO- Demonstrado ter sido considerada na ação fiscal, a dedução da CSLL de sua própria base de cálculo, descaracterizado o vício alegado.

OMISSÃO DE RECEITA. CORREÇÃO MONETÁRIA. A falta de contabilização de receita de correção monetária pode ser compensada, de ofício, com bases de cálculo negativas de períodos anteriores, não podendo ser considerada omissão de receita, nos termos da legislação que veda a compensação de valores omitidos, apurados em procedimento de ofício, com prejuízos acumulados ou do período.

RETROATIVIDADE DE LEI. MULTA DE OFÍCIO. Exclui-se, de ofício, a exigência da multa superior ao percentual de 75%, por haver, a lei posterior ao fato gerador, cominada penalidade menos severa.

Recurso de ofício e recurso voluntário providos em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos de ofício e voluntário interpostos pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO E POR STANDARD OGILVY & MATHER LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício para restabelecer em parte a exigência relativa à correção monetária do IR-

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

Fonte e, quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: 1. excluir da matéria tributável a correção monetária, a partir de 30 de outubro de 1993, incidente sobre a parcela do IRRF vertido para a empresa J. Walter Thompson Publicidade; 2. cancelar a exigência relativa à correção monetária de mútuos; e 3. reconhecer o direito à dedução, da base de cálculo do IRPJ, da CSL lançada de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que mantinham a exigência da correção monetária dos mútuos



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 06 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRI e ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

Recurso nº. : 125.250 (EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO)
Recorrentes : DRJ em São Paulo – SP. e STANDARD OGILVY & MATHER
LTDA.

RELATÓRIO

Contra Standard Ogilvy & Mather Ltda. foram lavrados, em 14/08/1996, autos de infração para exigência de créditos tributários relativos ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido dos anos-calendário de 1991 a 1994, compreendendo, além dos tributos, juros de mora e multa de 75%.

AUTO DE INFRAÇÃO

As irregularidades apontadas estão descritas no Termo de Verificação Fiscal de fl. 22, e são assim resumidas:

1. A interessada deixou de proceder à correção monetária do Imposto de Renda retido na fonte por seus clientes, gerando, em consequência, omissão de receita decorrente da variação monetária ativa do imposto retido no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994, conforme demonstrado à fl. 3 ;
2. A autuada também deixou de proceder à correção monetária dos saldos de contas-correntes de mútuo com empresas interligadas. Este fato motivou a autuação por omissão de receita decorrente de variação monetária ativa (período: de janeiro de 1991 a dezembro de 1994);
3. A Standard Ogilvy & Mather Ltda. deduziu, indevidamente, despesas de serviços cujas notas fiscais estão em nome de clientes da empresa. Nas fls. de 8 a 16 encontram-se relacionadas essas notas (período: de janeiro de 1991 a agosto de 1993);
4. Para efeito de cálculo da Contribuição Social do 1º semestre de 1992, a interessada compensou, indevidamente, a base de cálculo negativa trazida do encerramento do ano-base 1991.

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

Em razão dessas irregularidades, a fiscalização: (i) retificou o lucro real dos anos calendário de 1991, 1992 (1º e 2º semestres), 1993 e 1994; (ii) retificou a compensação de prejuízos, apurando novos valores para os lucros reais; (iii) retificou a base de cálculo negativa da contribuição, apurando novas bases de cálculo para o período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iv) por fim, para efeito de cálculo do IRPJ a recolher, compensou o IR-Fonte retido no ano-calendário 1991, no ano-calendário 1992 (1º e 2º semestres) e no período janeiro a outubro de 1993.

Para retificar as irregularidades, a fiscalização elaborou os seguintes demonstrativos:

- Demonstrativo das Adições de Ofício ao Lucro Real Declarado (fl. 17);
- Demonstração da Retificação do Lucro Real (fl. 18);
- Demonstrativo da Retificação dos Conta-Corrente de Prejuízos (fls. 19/20); e
- Demonstrativo da Retificação da Compensação de Prejuízos (fl. 21).

Como consequência das retificações, foram formalizadas as exigências dos créditos relativos aos dois tributos, pelas seguintes razões:

a. IRPJ :

- Correção Monetária. Insuficiência de receita de correção monetária, com fulcro nos artigos 4º; 10; 11; 12; 15; 16; e 19 da Lei nº 7.799/1989; art. 387, inciso II, do RIR/1980; e art. 195, inciso II, do RIR/1994.
- Ajustes do lucro líquido do exercício. Adições. Valores de custos/despesas indedutíveis não adicionados na apuração do lucro real, com fulcro no artigo 387, inciso I, do RIR/1980.

b. CSLL :

- Falta de pagamento da contribuição social devida sobre receitas omitidas, provisões não dedutíveis e também por compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores, tudo com fulcro nos artigos 38; 39 e 43 da Lei nº 8.541/1992, com as alterações do artigo 3º da Lei nº 9.064/1995.

IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos, a empresa interessada apresentou impugnação tempestiva, na qual, após esclarecer que suas atividades estão

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

ligadas ao ramo da propaganda, publicidade e promoção e fazer breve resumo sobre os motivos que levaram a fiscalização a lavrar os autos objeto deste processo, alega, em síntese, que:

Quanto ao IRPJ

a. Insuficiência de correção monetária da conta corrente mútuo:

Afirma que em momento algum houve mútuo entre ela e outras empresas interligadas, classificando as operações entre as empresas como *“liquidação de compromissos, adiantamentos, ou fornecimento de mercadorias, uma por conta da outra, via conta corrente”*, tudo isso sem que houvesse qualquer transferência de numerário.

Esclarece, ainda, que as empresas interligadas são *“internacionais”* e caso houvesse um contrato de mútuo entre a autuada e alguma dessas empresas seria necessária prévia autorização do Banco Central, o que nunca teria ocorrido.

Aduz que o mútuo também não se caracterizaria se fosse observado o conceito desse instituto, previsto no Código Civil Brasileiro, e que entender as operações feitas através de conta-corrente como mútuo significaria desrespeitar o art. 110 do Código Tributário Nacional, que veda à lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado.

b. Insuficiência de correção monetária do IRRF

Insurge-se contra a obrigatoriedade da correção monetária do valor do imposto de renda a restituir, determinada pela autoridade fiscal, pois entende que tal correção somente deveria ocorrer por ocasião do efetivo recebimento da restituição. Pondera que a empresa não possui a disponibilidade do numerário, devendo, portanto, o reconhecimento ser feito pelo regime de caixa. Como ainda não teria recebido a restituição a que faria jus, a correção de tais valores não poderia ser efetivada.

c. Notas fiscais de prestação de serviços em nome de clientes

Diz que o procedimento da fiscalização, em autuar a falta de adição (ao lucro líquido) de valores correspondentes a notas fiscais de prestação de serviços que, embora tivessem sido emitidas em favor de clientes da autuada, foram computadas por ela como despesas, é incorreto, uma vez que a Standard Ogilvy & Mather Ltda. é intermediária nas operações, agindo como *“centralizadora”* das mesmas. Explica que o Parecer Normativo nº 07, de 02/04/1986, que esclarece

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

o art. 53 da Lei nº 7.450/1985, autoriza, no caso de antecipação do Imposto de Renda, a exclusão da base de cálculo de importâncias pagas por serviços de propaganda, mesmo que em forma de repasse, estando correto seu procedimento com relação às notas fiscais emitidas em nome dos clientes. Aduz que tal procedimento se justifica, ainda, pelo fato de que as empresas de publicidade, por medida de economia, não poderiam manter grande estrutura com produções gráficas, cinematográficas etc., pois isso inviabilizaria sua existência no mercado.

d. Falta de enquadramento legal para inclusão de valores positivos nos períodos em que houve compensação de prejuízo fiscal

Alega que a falta de enquadramento para se adicionar os resultados positivos nos períodos em que houve compensação de prejuízos fiscais desrespeita a legislação, devendo, portanto, ser desconsiderada.

e. Vícios dos demonstrativos de cálculos

Diz que a sistemática adotada pelo fisco, ao aplicar a multa de 100% e o juros de 1% ao mês, teria desconsiderado os prejuízos gerados no próprio período, e que tal procedimento lhe é danoso, pois deixa de ter reduzido o imposto incidente sobre as alegadas receitas omitidas.

f. CSLL como dedução da base de cálculo do IRPJ

Clama pela dedução do valor apurado a título de CSLL da base de cálculo do IRPJ, pois o valor da base tributável deste imposto seria posterior à exclusão do montante daquele valor.

Quanto à CSLL

g. Insuficiência de correção monetária da conta corrente mútuo

Reedita os mesmos argumentos relativos à impugnação de Imposto de Renda.

h. Bases de cálculo de CSLL positivas consideradas como negativas.

Alega que a fiscalização teria se equivocado ao incluir no auto de infração a base de cálculo da contribuição como provisão não dedutível. Diz que "As provisões não dedutíveis capituladas pelo Sr. Agente Fiscal, correspondem às bases positivas geradas e registradas na declaração de Imposto de Renda da Impugnante, para as quais não haveria base de cálculo negativa de Contribuição Social a ser compensada com estes valores. Essa assertiva é facilmente

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

comprovada com o exame das Declarações de Imposto de Renda da Impugnante devida e tempestivamente apresentada à Receita Federal.”

i. Compensação de base negativa trazida do ano-base 1991.

Insurge-se contra a glosa da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido trazida do encerramento do ano-base 1991. Afirma que a Constituição e o legislador ordinário, ao disporem sobre o financiamento da seguridade social, previram uma contribuição sobre o lucro das empresas, lucro este apurado conforme a legislação comercial. Como na legislação comercial os resultados negativos (prejuízos) não são abandonados, e sim compensados com resultados de períodos posteriores, alega que vedar a compensação da base de cálculo negativa da CSLL de um período com as bases de cálculo de períodos posteriores seria infringir o art. 150, inciso IV, da Constituição de 1988, havendo um efeito de confisco, decorrente da descapitalização das empresas, que acabariam por contribuir não sobre seus lucros, mas sim sobre seus prejuízos.

j. Vícios nos demonstrativos de cálculo.

Diz que a fiscalização cometeu alguns enganos ao apurar o valor da base de cálculo da CSLL, em decorrência da utilização da fórmula de apuração da contribuição, que permitia a exclusão do valor a recolher de sua própria base de cálculo, qual seja:

$$C = R \cdot \frac{a}{1 + a}$$

onde “C” é o valor da provisão da CSLL, “a” é a alíquota e “R” é o lucro líquido ajustado.

Finaliza dizendo que, uma vez comprovado que a impugnante não teria infringido os dispositivos descritos pelo Sr. Agente Fiscal, impõe-se a nulidade do Auto de Infração.

O órgão julgador determinou diligência para que a fiscalização prestasse esclarecimentos. São dúvidas manifestadas pelo órgão julgador:

- 1- Os fatos geradores dos auto de infração de CSLL não são, na sua totalidade, decorrentes do IRPJ, o que determinaria o desmembramento dos autos;
- 2- Tendo em vista que as notas fiscais relacionadas às fls. 8/16 foram emitidas em nome de **clientes** da autuada, estas despesas não seriam dispêndios

classificáveis como “custos”, inadequadamente registrados como “despesas”?

- 3- Se, individualmente, há correlação desses dispêndios com as receitas contabilizadas, isto é, se em relação a cada cliente os custos são compatíveis com as correspondentes receitas declaradas, seja quanto aos respectivos valores, seja quanto às especificações dos serviços pagos a terceiros e dos serviços cobrados aos clientes;
- 4- Caso adotada a premissa de que tais gastos tenham sido contabilizados por conta e ordem de clientes, e portanto, pagos diretamente por eles ou repassados aos beneficiários por intermédio da autuada, se pelos documentos existentes é possível concluir, de forma inequívoca, que nas receitas contabilizadas se incluem ou não os custos em questão
- 5- Questiona-se o método de cálculo adotado pela fiscalização ao apurar o Imposto de Renda, pois os valores dos resultados positivos (Lucro Real) apontados nas Declarações do contribuinte já teriam sido apresentados à tributação, o que não justificaria somá-los aos valores apurados pela fiscalização, conforme demonstrado à fl. 18.
- 6- Por fim, pede que seja melhor esclarecida a autuação de CSLL referente ao título “Provisões não Dedutíveis” (fl. 67).

As respostas da fiscalização aos quesitos propostos constam do Termo de Informação Fiscal de fls.196/197, e estão assim resumidas na decisão de primeira instância:

1. Da necessidade de desmembramento do processo.

Atesta que a autuação de CSLL possui apenas um quesito que não seria consequência do lançamento de IRPJ e que este quesito (compensação de base de cálculo negativa relativa ao ano-base de 1991) não teve outro motivo senão ajustar a base de cálculo da contribuição.

2. Das notas fiscais de serviço.

As notas fiscais listadas às fls. 8/16 não apresentavam, em seu corpo, qualquer indicação que pudesse revelar a relação dos gastos nelas discriminados com os serviços prestados pela autuada. Por outro lado, as notas fiscais emitidas pela autuada em favor de seus clientes também não relacionavam as já citadas notas. Diante deste fato, entende a fiscalização que os dispêndios

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

relacionados a estas notas correspondem a mera liberalidade da empresa, que assumiu os pagamentos sem que fosse ressarcida por seus clientes. Portanto, são indedutíveis do lucro real e devem ser somados ao lucro líquido.

3. Das adições não computadas na apuração do lucro real.

A fiscalização esclarece que, por problemas técnicos do programa SAFIRA (que gera os autos de infração), os resultados positivos, apurados pelo contribuinte (lucro real) em suas declarações de Imposto de Renda, foram adicionados aos valores apontados à fl. 17 e compensados com os resultados negativos de períodos anteriores, conforme demonstrado às fl. 18 a 21.

4. Das provisões não dedutíveis referentes ao auto de infração de CSLL.

Os mesmos motivos técnicos que obrigaram a adição dos resultados positivos na apuração do lucro real, também impuseram que se ajustasse os valores apurados pela fiscalização no que toca à CSLL, ou seja, os lucros líquidos ajustados (base de cálculo da CSLL) foram adicionados àqueles valores apontados à fl. 17 e também à base de cálculo negativa trazida do ano-base 1991.

Por fim, informa o autuante que os valores pagos espontaneamente, a título de CSLL, foram considerados por ocasião da lavratura dos autos.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A autoridade julgou procedente em parte o lançamento, conforme Decisão DRJ/SPO nº 1.308 , de 12 de maio de 1999, assim ementada

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/12/1994

Ementa: OPERAÇÕES DE MÚTUO. (DÉBITOS EM CONTA-CORRENTE). O contrato de mútuo não necessita de forma especial ou solene para sua celebração, sendo exigível, do ponto de vista fiscal, a correção monetária dos saldos devedores de contas-correntes entre empresas interligadas.

RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. CORREÇÃO MONETÁRIA. A restituição do Imposto de Renda está sujeita à variação monetária, que por sua vez é considerada receita operacional, devendo ser apropriada ao resultado segundo o regime de competência. Esta variação deve ser apresentada ao fisco enquanto houver valor a restituir.

GLOSA DE DESPESAS. REPASSES DE EMPRESAS DE PUBLICIDADE. (NOTAS FISCAIS EM NOME DE CLIENTES). Os repasses efetuados por empresas de publicidade a outra pessoa jurídica (por conta de

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

pagamentos por anúncios em veículos de comunicação) somente são dedutíveis quando, segundo a documentação fiscal, for possível correlacionar as receitas da empresa com os respectivos repasses.

FALTA DE ENQUADRAMENTO LEGAL. VALORES ARROLADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO PARA EFEITO DE CÁLCULO. A falta de enquadramento legal que justifique o arrolamento de valores de base de cálculo, considerados somente para efeito de cálculo, não invalida o auto de infração quando tais valores são referentes a resultados positivos apurados pela própria interessada em suas Declarações de Imposto de Renda.

VÍCIO DE CÁLCULO. FALTA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO. A compensação de prejuízos fiscais em ação fiscal, quando legalmente autorizada, é direito do contribuinte, inclusive os prejuízos referentes ao período autuado. Se ao apurar os valores a tributar o autuante realizar tais compensações, não fica caracterizado o vício de cálculo.

RETROATIVIDADE DE LEI. MULTA DE OFÍCIO. Exclui-se, de ofício, a exigência da multa superior ao percentual de 75%, por haver, a lei posterior ao fato gerador, cominado penalidade menos severa.

DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. CSLL. A legislação fiscal referente ao período de 1992 autoriza a exclusão do valor devido a título de CSLL da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1994

Ementa: BASE DE CÁLCULO NEGATIVA TRAZIDA DO ANO-BASE 1991. Somente pode ser compensada a base de cálculo negativa da CSLL quando apurada a partir de janeiro de 1992.

VÍCIOS DE CÁLCULO. CÁLCULO "POR DENTRO" DA CSLL. A dedução da CSLL de sua própria base de cálculo é prevista em lei e havendo sido considerada por ocasião da ação fiscal, fica descaracterizado o vício de cálculo.

OMISSÃO DE RECEITA. CORREÇÃO MONETÁRIA. A insuficiência de receita de correção monetária não pode ser considerada omissão de receita nos termos da legislação que veda a compensação de valores omitidos, apurados em procedimento de ofício, com prejuízos acumulados ou do período. A falta de contabilização de receita de correção monetária pode ser compensada, de ofício, com bases de cálculo negativas de períodos anteriores.

Lançamento Procedente em Parte

De sua decisão, interpôs recurso de ofício a este Conselho.

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

Recurso Voluntário

A empresa, por sua vez, interpôs recurso voluntário no qual suscita preliminar de nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa, alegando não conter ele os requisitos essenciais para a defesa abrangendo todos os pontos necessários ao julgamento de recurso. Alega que a descrição narrada pelo fiscal é insuficiente, que não houve a elaboração de demonstrativos da composição do valor principal, arbitrando o valor a esmo. Insurge-se contra o arbitramento, alegando ser medida extrema.

No mérito, reedita as razões da impugnação.

Submetido o litígio à Câmara, por proposta da Conselheira Relatora, Lina Maria Vieira, o julgamento foi convertido em diligência para esclarecimento de dúvidas quanto a estar o processo instruído com declarações em nome de outras empresas, que não a Recorrente, conforme Resolução 101-02.362 .

Esclarecidas as dúvidas, retornam os autos a julgamento.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Recurso de Ofício.

O valor total do crédito tributário exonerado excede o limite fixado pela Portaria MF n.º 333/1997, devendo a decisão ser submetida à revisão necessária, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, com a nova redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997. Conheço do recurso.

As parcelas exoneradas correspondem a parte da exigência a título de insuficiência de correção monetária do imposto retido na fonte a ser restituído, à dedução da CSLL, lançada de ofício, da base de cálculo do IRPJ relativa ao período dezembro/1992, à não consideração de compensação das bases de cálculo negativas da CSLL e à redução da multa por lançamento de ofício.

A redução da exigência a título de insuficiência de variação monetária ativa dos valores, a que tinha direito a interessada, a título de restituição do Imposto de Renda Retido na Fonte, resultou de retificação, procedida pela autoridade julgadora, ao cálculo feito pela fiscalização.

A Standart Olgivy & Mather Ltda., por ser esta uma empresa de publicidade, sofria retenção de Imposto de Renda na Fonte, à razão de três por cento, sobre os valores dos serviços prestados. Uma vez que não apurava imposto a pagar em suas declarações de ajuste, esses valores foram se acumulando, resultando no montante a restituir discriminado à fl. 03. A fiscalização, constatando que a variação monetária do Imposto de Renda a restituir não vinha sendo oferecida à tributação, procedeu aos cálculos dos valores que deixaram de ser somados ao lucro líquido do período compreendido entre janeiro de 1992 e dezembro de 1994 (fl. 3) e os somou aos demais valores autuados (fl. 17).

Ao apreciar esse item da exigência (omissão de receita de correção monetária do imposto de renda retido na fonte por clientes), após ressaltar que a

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

variação monetária ativa deve afetar o lucro segundo o regime de competência, ponderou o julgador de primeira instância:

A par do que foi colocado, se formos levar em conta que a interessada deixou de pagar uma parcela do imposto apurado pela fiscalização por conta, exatamente, desses valores de "imposto a restituir", deve-se, por óbvio, considerá-los **disponíveis**, caso contrário estaríamos diante de uma incoerência, pois os tributos, apurados pela fiscalização, em UFIR, foram compensados com os valores atualizados do imposto a restituir (atualizados também pela UFIR), portanto, como poderia se compensar o valor atualizado da restituição sem glosar a variação monetária da qual se beneficiou a interessada?

Embora correta a autuação dos valores correspondentes à variação monetária ativa dos valores a que tinha direito a interessada a título de restituição do Imposto de Renda, equivocou-se a fiscalização ao deixar inalterado o saldo (em UFIR) das restituições, mesmo após compensá-las inteiramente (fl. 3).

O correto seria ir abatendo o valor a restituir à medida em que fosse sendo compensado com os valores apurados no auto de infração. Deste modo, como nada mais havia a compensar a partir de julho de 1994, não justificaria corrigir o valor correspondente a 1.113.854,94 UFIR até dezembro de 1994, ou mesmo depois desta data, como demonstra o Mapa nº 7 (fl. 3).

Sendo este o caso, o valor correspondente à correção monetária dos valores a restituir foram recalculados e os valores de base de cálculo que excederem aos apurados neste novo cálculo serão exonerados (demonstrativo às fls. 199/200).

Ocorre que o autuante determinou o bloqueio das restituições automáticas do IRPJ relativo aos exercícios 1992/1991, 1993/1º semestre 1992, 1993/2º semestre 1992 e 1994/jan. a out. 1993 (processo 13.807.001807/98-85, apenso ao presente), por ter efetuado a compensação de ofício com o imposto apurado neste procedimento. Os valores utilizados pelo autuante na compensação de ofício referem-se a imposto retido em nome da antiga J.Walter Thompson Publicidade, CGC nº 61.067.492/0001-27, inscrição cadastral hoje pertencente à Standard, Ogilvy & Mather Ltda. Conforme dá conta a informação fiscal de fls. 72/73 do apenso, apenas foi sustada a restituição relativa ao exercício de 1992, base de 1991(150.317,14 UFIR). Por outro lado, quando da lavratura do auto de infração, em agosto de 1996, tais valores, relativos ao imposto de renda retido na fonte utilizados na compensação de ofício, não mais constavam do ativo realizável da antiga J.Walter Thompson, tendo sido transferidos, em 31 de outubro de 1993, para a

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

empresa Neon- Eventos, Promoções e Merchandising Ltda. CGC 56.927.221/0001-64, que nessa mesma data teve sua razão social alterada para J.Walter Thompson Publicidade (nova J.Walter Thompson)¹. Assim, por ser inviável a compensação de ofício, perdeu o sentido a alteração de cálculo feita pela decisão singular, abatendo do valor a restituir os valores compensados, devendo ser dado provimento ao recurso de ofício quanto a este item, para ser feito o demonstrativo de fls. 199/200, considerando este fato.

Quanto à dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ, está ela de acordo com a jurisprudência deste Conselho, a exemplo dos Acórdãos cujas ementas a seguir se transcreve:

Ac. 108-05.617/99- IRPJ- DEDUÇÃO DA CSLL DA BASE DO IRPJ- Por não existir diferença entre lucro declarado e lançado de ofício, a teor da remansosa jurisprudência deste Colegiado, a contribuição lançada de ofício deve ser deduzida da base de cálculo do IRPJ, obedecendo assim à regra matriz de definição da base de cálculo do próprio IRPJ, pois o lucro real obtém-se do lucro líquido após a dedução da CSLL

Ac. 108-05.723/99- IRPJ e CSL- BASE DE CÁLCULO CORRETA APURAÇÃO- DEDUTIBILIDADE DA PRÓPRIA CSL- Considerando que a legislação prevê a dedutibilidade da contribuição social sobre o lucro, tanto para apuração da própria CSL quanto do IRPJ, considerando também que o tributo não tem efeito sancionatório nos termos do art. 3º, do CTN, atributo específico de multa e juros, a apuração do valor da imposição não pode desobedecer tais comandos e deve respeitar o correto procedimento

A autoridade de primeira instância constatou, ainda equívoco material cometido pela autoridade lançadora, decorrente da não integração da insuficiência de correção monetária do imposto de renda a restituir, na apuração da base de cálculo do período, com a conseqüente compensação das bases negativas. Ao transcrever a infração apurada no lançamento principal para o reflexo, de CSLL, a infração apurada no lançamento principal de imposto de renda, pela falta de correção monetária do IRRF, o autuante considerou-a como sendo falta de pagamento da contribuição devida sobre **receitas omitidas** e enquadrou-a indevidamente nos artigos 43 da Lei nº 8.541/1992 e 3º da Lei nº 9.064/1995, impedindo a compensação das bases de cálculo negativas da CSLL com os valores tributáveis lançados pelo fisco.



¹ Obs. A antiga J.Walter Thompson teve sua razão social alterada para Lexington Publicidade Ltda.

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

A decisão de primeira instância recalculou os valores da CSLL devidos, para considerar os valores relativos à falta de correção monetária do IRRF para fins de compensação das bases de cálculo negativas. Correto o procedimento do julgador. Todavia, uma vez que houve alteração em relação a esse item (correção do IRRF), no recálculo deve ser feita a adequação ao decidido neste julgamento.

A multa por lançamento de ofício, que ao tempo da lavratura do auto de infração era de 100%, foi alterada para 75% pela Lei nº 9.430/1996, art. 44, inciso I. Assim, ao reduzir a multa, a autoridade julgadora agiu de acordo com o art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, que estabelece que, em se tratando de ato não definitivamente julgado, aplica-se a ato ou fato pretérito a lei que lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Deve ser provido parcialmente o recurso de ofício para determinar que no cálculo da correção monetária do imposto de renda retido na fonte não sejam abatidas as importâncias utilizadas pelo autuante para compensação de ofício, e no recálculo da CSLL para fins de compensação da base de cálculo negativa seja feita a adequação ao decidido neste julgamento .

Recurso Voluntário

Preliminar

A preliminar de nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa não merece ser acolhida. A empresa não a arguiu em primeira instância, e defendeu-se de todas as acusações. Além disso, improcede a alegação de que a descrição narrada pelo fiscal é insuficiente, pois o Termo de Verificação narra com clareza quais as irregularidades que o auditor entendeu terem sido cometidas. E mais, encontra-se ele acompanhado dos demonstrativos das Adições de Ofício ao Lucro Real Declarado (fl. 17), da Retificação do Lucro Real (fl. 18), da Retificação do Conta-Corrente de Prejuízos (fls. 19/20); e da Retificação da Compensação de Prejuízos (fl. 21). Por outro lado, os demonstrativos da composição do valor principal, compõem o auto de infração. Assim, o principal em relação, por exemplo, ao IRPJ (1.729.894,70) é o somatório dos demonstrativos do principal em relação a



Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

cada período de apuração, sem imposto a pagar até 06 de 94 e com os seguintes valores a partir de 07/94:

07/94	233.373,43
08/94	259.586,61
09/94	570.856,38
10/94	502.699,52
11/90	-
12/94	<u>163.404,76</u>
Total	1.729.894,70

A alegação de arbitramento deve ser desconsiderada, pois não corresponde ao que se encontra nos presentes autos, que em momento algum tratou de arbitramento.

Rejeito a preliminar.

Passo a apreciar as matérias de mérito, objeto de recurso voluntário, registrando, inicialmente, que o decidido em relação ao IRPJ aplica-se à Contribuição Social, no que for pertinente.

O auto de infração do IRPJ relaciona 3 irregularidades, a saber: (1) insuficiência de receita de correção monetária (compreendendo falta de correção monetária de mútuos e falta de correção monetária do imposto de renda retido na fonte); (2) adições não computadas no lucro real (relativas a notas fiscais de serviço emitidas em nome de terceiros); e (3) adições não computadas no lucro real (relativa a inclusão do resultado positivo nos períodos em que houve compensação de prejuízo fiscal, apenas para efeito de correção do cálculo dos valores tributáveis).

a) Insuficiência de correção monetária da conta-corrente (mútuo).

Conforme esclarece o Termo de Verificação Fiscal, a empresa deixou de proceder à correção monetária dos saldos de contas-correntes de mútuo com empresas interligadas. Este fato motivou a autuação por omissão de receita decorrente de variação monetária ativa (período: de janeiro de 1991 a dezembro de 1993).

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

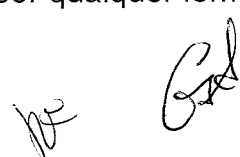
A decisão de primeira instância declara que a fiscalização entendeu como sendo referente a **mútuo** os valores lançados nas contas-correntes que a interessada mantinha com empresas interligadas. E, diante do que prescreve o art. 4º do Decreto nº 332/1991, a Standart Ogilvy & Mather Ltda. deveria ter corrigido monetariamente os valores lançados nas citadas contas-correntes, no entanto, não o fez. Em razão deste fato, a fiscalização apurou “omissão de receita” por falta de correção monetária das contas de mútuo.

Inicialmente, ressalto que a empresa não logrou comprovar que não se tratava de contratos de mútuo.

Os dispositivos legais infringidos referidos no auto de infração são da Lei nº 7799/89, que tratam da correção monetária das demonstrações financeiras. Todavia, a previsão para sujeição, à correção monetária do balanço, das contas representativas dos mútuos, surgiu apenas a partir de 05/11/91, com o advento do Decreto 332/91.

Esta Câmara já teve oportunidade de apreciar a matéria, tendo decidido pela invalidade do artigo 4º do Decreto 332/91, eis que decorre de delegação pela Lei 7.799/89 ao Presidente da República. E a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou sobre o tema, ao negar provimento ao recurso especial interposto pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, em acórdão fundado em voto da lavra do ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, sessão de 10 de junho de 2003, assim ementado:

I.R.P.J. – CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO – MÚTUO ENTRE EMPRESAS COLIGADAS – DECRETO Nº 332/91. – Em face da reiterada jurisprudência judicial no sentido de que só por lei pode ser alterada a base de cálculo dos tributos e ainda, segundo decisão do Pleno do STF, Relator Ministro Moreira Alves, no sentido de que, em razão de os tributos estarem “sujeitos ao princípio da legalidade, garantia essa que não pode ser ladeada mediante delegação legislativa”, a exigência de correção monetária nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, ou associadas por qualquer forma, só teria fundamento se estabelecida em lei.
Recurso especial a que se nega provimento.



Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

Deve, pois, ser provido o recurso quanto a este item.

b) Insuficiência de correção monetária do IRRF

Esse item se refere a créditos de Imposto de Renda a cuja restituição a empresa tinha direito, decorrentes de retenções na fonte efetuadas por clientes, e que não eram compensados na declaração porque não havia apuração de imposto a pagar.

Pretende a Recorrente que esses direitos apenas sejam corrigidos monetariamente quando efetivamente restituídos.

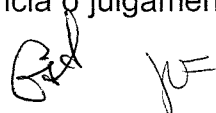
Não merece prosperar a pretensão da Recorrente, eis que o art. 18 do Decreto-lei nº 1.598/77 dispõe que na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações.

Todavia, deve ser levado em conta que em 31 de outubro de 1993 o saldo acumulado do IRRF não permaneceu no ativo da Recorrente, tendo sido vertido para outra empresa. Assim, quanto a este item, deve ser provido em parte o recurso para excluir da matéria tributável a correção monetária, a partir de 30 de outubro de 1993, incidente sobre a parcela do IRRF vertido para a empresa J.Walter Thompson Publicidade, CGC nº 56.927.221/0001-64.

c) Notas fiscais de prestação de serviços em nome de clientes

Esse item se refere a notas fiscais de serviço consideradas como despesas, glosadas pela fiscalização porque emitidas em nome das clientes da Recorrente.

Por sua natureza, as importâncias glosadas poderiam, efetivamente, se caracterizar como necessárias à produção dos serviços e, portanto, dedutíveis. Na realidade, seriam custo dos serviços, e não despesas operacionais, mas de qualquer forma, dedutíveis. Assim, embora as notas fiscais tenham sido emitidas em nome dos clientes, se restasse provado que foram, efetivamente, assumidas pela Recorrente (pagas com recursos da Recorrente e não ressarcidas pelos clientes), não procederia considerá-las "liberalidade". Ocorre que caberia à empresa trazer a prova em seu favor. E, no caso, o julgador de primeira instância cuidou de averiguar essa possibilidade, convertendo em diligência o julgamento. Em



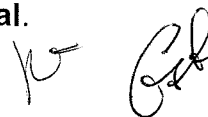
Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

cumprimento, a fiscalização informou que as referidas notas fiscais de terceiros, emitidas em nome dos clientes da Standard, não apresentavam qualquer “indicação correlacionando os gastos respectivos com os serviços prestados pela Autuada a estes mesmos clientes”, que as notas fiscais emitidas pela Standard em nome de seus clientes também não continham indicação dos citados repasses, e que a autuada também não apresentou nenhum outro documento correlacionando os serviços. Por isso, a autoridade de primeira instância manteve a exigência ao fundamento de que a empresa, através de seus documentos fiscais, não possibilitou ao fisco correlacionar os gastos discriminados nas notas fiscais de terceiros, emitidas em nome de seus clientes, com as notas emitidas por ela própria em favor desses mesmos clientes. Registrou o julgador que, uma vez que a interessada não juntou provas que sustentassem suas alegações e não sendo possível saber se as despesas correspondentes às referidas notas foram realmente repassadas pela autuada, resta considerá-las como o autuante as considerou, ou seja, meras liberalidades da Standart Ogilvy & Mather Ltda. e, sendo assim, devem ser adicionadas ao lucro real.

Analisando a relação dos clientes, em nome de quem as notas fiscais foram emitidas (Cia Ceras Jonhson, São Paulo Alpargatas, Fleishmann Royal, Indústrias Gessy Lever, Cia Nestlé, Esso, Kodak, Phillips do Brasil, Unissys, etc.), identificados pelo autuante, não parece razoável crer que a autuada os teria agraciado com “liberalidade”. Considerando a relação dos emitentes (Video Ideas Promoções, Jys Produções Artísticas, Freen Comunicações, Estúdios Cantagalo, Longo Produções, Pastel Comunicações, Premium Produções, Art. Market Produções, Cult Produções Cinematográficas, etc.), trata-se, ao que tudo indica, de valores relacionados com os serviços prestados, pagos pela Recorrente, e que foram ressarcidos pelos clientes. Esses valores seriam dedutíveis como custo, se a empresa comprovasse que compuseram os valores oferecidos como receita da prestação de serviços. Não havendo essa prova nos autos, não há como afastar a glosa.

Deve, pois, ser negado provimento ao recurso quanto a este item.

d) Adições Não Computadas Na Apuração Do Lucro Real.



Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

Alegou a Recorrente que a falta de enquadramento legal para inclusão de valores positivos nos períodos em que houve compensação de prejuízo fiscal desrespeita a legislação, devendo ser desconsiderada.

Conforme esclarecido na diligência, esse item não trata de valores apurados e adicionados de ofício, mas sim, valores correspondentes aos lucros reais apurados pelo contribuinte em suas Declarações de Imposto de Renda.. Na realidade, a inclusão como adição representou artifício usado pelo autuante para contornar problemas técnicos apresentados para utilização do Programa Safira, de lavratura eletrônica de autos de infração. No auto de infração, inclusive, está consignado que a inclusão é apenas para efeito de correção do cálculo dos valores tributáveis.

A utilização do artifício em nada alterou o resultado a que se teria chegado na confecção manual do auto de infração, e não há enquadramento legal a ser indicado, visto não representar nenhuma irregularidade. Assim, por exemplo, em relação ao segundo semestre de 1992, em que a empresa havia apurado lucro real de 9.471.681,112 (inteiramente compensado com prejuízos anteriores), e que as irregularidades apuradas pela fiscalização (correção monetária do IRRF e dos mútuos e despesas indedutíveis relativas às notas fiscais em nome de clientes) determinaram a adição de 4.254.874.437, a fiscalização retificou o lucro real para 13.726.555.549 (fl 18) a fim de proceder à sua compensação com o saldo de prejuízos anteriores (fl. 19 e 20), não resultando em tributo a pagar. Esse o procedimento para todas as adições mencionadas no item 3 do auto de infração.

Os demonstrativos que integram o auto de infração retratam que todos os prejuízos apurados pela interessada em suas declarações de renda foram considerados no cálculo do mesmo período em que haviam sido apurados e, quando havia saldo, também nos períodos seguintes.

Quanto à dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ, a decisão de primeira instância reconheceu o direito à dedução da CSLL na apuração da base de cálculo do IRPJ apenas para o período de dezembro de 1992. Para os meses de janeiro de 1993 a dezembro de 1994, entendeu ser incabível a dedução, por considerar que o art. 7º do Decreto-lei 8.541/1992 dispôs que as obrigações relativas aos tributos e contribuições só seriam consideradas dedutíveis na apuração do lucro real, **quando pagas**.

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

O artigo 7º da nº Lei 8.541/92 contém regra, exclusivamente fiscal, que cria exceção ao regime de competência para a dedutibilidade de despesas com tributos ou contribuições. De acordo com seu mandamento, o tributo ou contribuição lançado contabilmente como despesa no mês de ocorrência do fato gerador (em atenção ao regime de competência) e não pago deve ser adicionado na Parte A do LALUR e controlado na Parte B, para ser excluído, corrigido monetariamente, no período base do pagamento. Naturalmente, não trata o dispositivo de diferenças de contribuições apuradas de ofício e não contabilizadas como despesas. Nesse caso, o valor da contribuição lançado de ofício deve ser considerado como despesa dedutível na determinação do imposto de renda apurado no mesmo procedimento (caso se trate de fatos geradores anteriores à vigência da Lei 9.316/96).

Deve ser provido o recurso nesse aspecto.

CSLL-

O decidido em relação ao IRPJ, no que for pertinente, aplica-se à exigência da CSLL.

Como razões específicas em relação à CSLL, alegou a empresa: (1) que o autuante se equivocou, tendo considerado positivos alguns valores de base de cálculo negativos, (2) que a fórmula preconizada na legislação para dedução do valor da CSLL de sua própria base de cálculo não teria sido usada; (3) que deveria ter sido compensada a base de cálculo negativa do período-base de 1991.

A decisão de primeira instância demonstrou não terem ocorrido os equívocos alegados, correspondentes à transformação de bases de cálculo negativas em positivas e à não dedução da contribuição de sua própria base de cálculo. Em seu recurso, nada traz a empresa para infirmar a demonstração da decisão singular.

Sobre a compensação da base de cálculo negativa do período-base de 1991, não há respaldo para fazê-lo, pois a previsão para a compensação de bases negativas de exercícios anteriores só surgiu com o parágrafo único do art. 44 da Lei nº 8.383/1991.

Pelas razões expostas:

I- Quanto ao recurso de ofício, dou provimento parcial para que, no cálculo da correção monetária do Imposto de Renda Retido na Fonte, não sejam abatidos os valores compensados de ofício pelo autuante, e no recálculo da CSLL

Processo nº : 13808.000759/96-37
Acórdão nº. : 101-94.766

devida, para fins de compensação das bases de cálculo negativas, sejam observadas as alterações promovidas pela presente decisão

II- Quanto ao recurso voluntário:

II.1- Rejeito a preliminar de cerceamento de defesa.

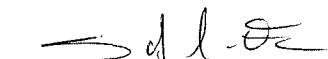
II.2- Dou provimento parcial ao recurso para:

a) excluir da matéria tributável a correção monetária, a partir de 30 de outubro de 1993, incidente sobre a parcela do IRRF vertido para a empresa J.Walter Thompson Publicidade , CGC nº 56.927.221/0001-64;

b) excluir da matéria tributável a parcela relativa à correção monetária de mútuos;

c) reconhecer o direito à dedução, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, da CSLL lançada neste procedimento de ofício.

Sala das Sessões - DF, 11 de novembro de 2004.


SANDRA MARIA FARONI

