



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.001.145/00-49  
Recurso nº. : 130.589 – EX OFFICIO  
Matéria : IRPJ e Outros - Exercício de 1995 a 1998  
Recorrente : D. R. J. EM SÃO PAULO - SP  
Interessada : SANTISTA TEXTIL S. A. – (Suc. de Alpargatas Santista Têxtil S. A.)  
Sessão de : 02 de julho de 2003  
Acórdão nº. : 101-94.271

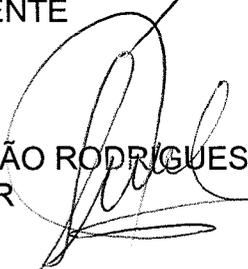
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ATO ADMINISTRATIVO DE LANÇAMENTO. REVISÃO NECESSÁRIA. - Tendo o Julgador "a quo", ao decidir o presente litígio, se atido às provas dos Autos e dado correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, nega-se provimento ao Recurso de Ofício.

Preliminar de nulidade que se acolhe.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO - SP.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL  
RELATOR

FORMALIZADO EM:

07 AGO 2003

Processo n.º : 13808.001145/00-49  
Acórdão n.º : 101-94.271

2

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'J' or similar character, located below the text of the council members.

Recurso n.º : 130.589 – EX OFFICIO  
Recorrente : D. R. J. EM SÃO PAULO - SP

## R E L A T Ó R I O

O titular da **DELEGACIA DA RECEITA FEDERA DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO** recorre a este Conselho, nos termos do disposto no artigo 34, do Decreto n.º 70.235, de 1972, e alterações introduzidas pela Lei n.º 8748, de 1993, e Portaria n.º 333, de 1997, em razão de haver exonerado o sujeito passivo **SANTISTA TEXTIL S. A. (SUCESSORA DE ALPARGATAS SANTISTA TEXTIL S. A.)**, de crédito tributário em valor que excede ao limite fixado para que ocorra o exame necessário.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal do Auto de Infração esclarecem que houve o lançamento de ofício, pelas seguintes apurações (fls. 651/671):

### **“CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS**

Glosa relativa ao valor pago na aquisição de bens integralizados no aumento de capital conforme AGE do dia 01/04/94, por valores notoriamente superiores ao de mercado, conforme descrito nos itens: 1.11.5.2; 1.11.5.3; 1.11.5.4; 1.11.5.5; 1.11.5.6; 1.11.6.1; 1.11.6.2, do Termo de Verificação, anexo ao presente Auto de Infração

### **DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO COTAS DE DEPRECIÇÃO NÃO DEDUTÍVEIS**

Valor relativo a glosa parcial das despesas de Depreciação do período de abril de 1994 a dezembro de 1997, apuradas conforme DIRPJ e Balancetes Contábeis dos respectivos Exercícios/Anos Calendários, de acordo com as contas contábeis específicas, referentes a parcela de ganhos de capital verificado no aporte de Capital, mediante integralização de bens (Diferença entre Valor Contábil e Valor Aportado), considerando como despesas não necessárias a atividade da empresa, por ter esta fiscalização ter desqualificado o LAUDO DE ATUALIZAÇÃO, apresentado pela empresa, conforme descrito no termo de constatação e verificação fiscal, anexo ao presente auto de infração.

.....  


## **PROVISÕES**

### **PROVISÕES PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA**

Glosa de Despesas com créditos de Liquidação duvidosa, apuradas conforme LALUR (exclusão da parte A), tendo em vista a falta de comprovação dos requisitos exigidos pela Lei 9430/96: comprovação e habilitação dos valores passíveis de exclusão da apuração do IRPJ, tudo conforme termo de verificação anexo ao presente auto de infração.

### **DESPESAS INDEDUTÍVEIS**

Valor relativo à glosa das Despesas Financeiras/Juros registradas nos Exercícios de 1996, 1997, 1998, Anos-calendários de 1995, 1996, 1997, respectivamente, vinculadas a projetos pertencentes ao Ativo Imobilizado, contabilizados indevidamente em conta de Despesas operacionais antes do início de suas operações, ao invés de consigna-las no Ativo Diferido, apuradas conforme conta contábil fichas e linhas específicas da DIRPJ, do mesmo período.

### **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO**

Valor relativo a Glosa parcial das despesas de depreciação do período de abril de 1994 a dezembro de 1997, apuradas conforme DIRPJ e Balancetes Contábeis dos respectivos Exercícios/Anos Calendários, de acordo com as contas contábeis específicas, referentes a parcela de ganhos de capital verificado no aporte de Capital, mediante integralização de bens (Diferença entre Valor Contábil e Valor Aportado), considerando como despesas não necessárias a atividade da empresa.

### **FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO**

Glosa relativa as Despesas com créditos de Liquidação duvidosa, apuradas conforme LALUR (exclusão da parte A), tendo em vista a falta de comprovação dos requisitos exigidos pela Lei 9430/96: comprovação e habilitação dos valores passíveis de exclusão da apuração do IRPJ.

### **FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO**

Valor relativo à glosa das Despesas Financeiras/Juros registradas no período de 04/94 a 12/97, vinculadas a projetos pertencentes ao Ativo Imobilizado, contabilizados indevidamente em conta de Despesas operacionais antes do início de suas operações, ao invés de consigna-las no Ativo Diferido, apuradas conforme conta contábil fichas e linhas específicas da DIRPJ, do mesmo período."



A fase litigiosa do procedimento foi inaugurada com a protocolização da peça impugnativa de fls. 676/718, onde a empresa contesta o Auto de Infração e todos os lançamentos nele formalizados.

A autoridade julgadora de primeira instância, após analisar os argumentos e provas produzidas pela defesa, proferiu a **Decisão DRJ/SP nº 002140, de 28/06/01**, (às fls. 3.783/3.808), cuja ementa tem a seguinte redação:

**“Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ  
Exercícios: 1995, 1996, 1997 e 1998**

**EMENTA: FATO GERADOR DO IRPJ**

Os acréscimos patrimoniais havidos em razão do aumento de capital social, mediante a conferência de bens pelos subscritores, não se inserem no campo de incidência desse tributo salvo se provados, de forma inequívoca, vícios nos atos societários.

**COTAS DE DEPRECIÇÃO**

A dedutibilidade das cotas de depreciação de bens regularmente registrados no ativo permanente não está condicionada à forma de aquisição desses mesmos bens.

**PERDAS PRESUMIDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS.**

A impugnação da dedutibilidade das perdas presumidas, segundo critérios estabelecidos na Lei nº 9430/96, depende da completa identificação de cada operação comercial e correspondente à conduta antijurídica do sujeito passivo. Não pode prosperar a glosa, por valores totalizados, praticados exclusivamente por falta de apresentação de demonstrativos não previstos na legislação tributária.

**DESPESAS FINANCEIRAS**

Salvo situações excepcionadas em lei, a dedutibilidade das despesas financeiras usuais e normais, está assegurada em lei ainda que tais encargos derivem de operações vinculadas ao emprego dos recursos na aquisição ou construção de bens do ativo permanente.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.**

**Exercício: 1995, 1996, 1997, 1998**



**Ementa: LANÇAMENTO DECORRENTE.**

O decidido quanto ao lançamento principal, aplica-se, igualmente, aos que dele deflui.

**LANÇAMENTO IMPROCEDENTE”**

É O RELATÓRIO.

A handwritten signature in black ink, consisting of a vertical line with a loop at the top and a small flourish.

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O Recurso "ex officio" preenche as condições de admissibilidade, eis que foi o mesmo interposto pela Autoridade Julgadora singular com respaldo no Artigo 34, do Decreto n.º 70.235, de 1972, combinado com as alterações da Lei n.º 8.748, de 1993, por haver sido exonerado o Sujeito Passivo de Crédito Tributário, cujo valor ultrapassa o limite fixado pela citada norma legal.

Pode ser constatado que decisão prolatada pela Autoridade Julgadora monocrática se processou com estrita observância dos dispositivos legais aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, tendo aquela Autoridade se atido às provas carreadas aos presentes Autos.

A preliminar de preclusão do direito de lançar, relativos aos períodos apurados pela fiscalização, deixou de ser apreciada, uma vez que a decisão, no mérito, foi favorável ao sujeito passivo, e por obediência ao princípio da economia processual, manifestado no § 3º do art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 8.748/93, bem como por semelhança ao disposto no § 2º do art. 249 do Código de Processo Civil.

No tocante às questões de mérito, a análise da autoridade julgadora obedeceu a seguinte ordem:

Em relação aos CUSTOS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS, a autoridade julgadora enfatizou que qualquer exigência tributária somente poderá prosperar quando decorrer expressamente do estabelecido em lei, conforme dispõe o art. 150, inc. II e V, da Constituição Federal de 1988, eis que são regras que exteriorizam o princípio da legalidade formal e material da tributação.

Nesse sentido, é inarredável a obrigação preliminar de se verificar a efetiva ocorrência do fato gerador do tributo que se pretende exigir e se o fato ocorrido se insere no capó de incidência desse mesmo tributo. Nos presentes autos, trata-se de exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, cujo fato gerador está insculpido no art. 43 do CTN.

O entendimento acima conduz à evidência de que a descrição dos fatos ocorridos, bem como os documentos probatórios carreados aos autos pela fiscalização, não se afiguram como atos ou fatos jurídicos sujeitos à incidência do IRPJ, uma vez que o aumento de capital social da pessoa jurídica autuada derivou de transferências patrimoniais.

Na verdade houve um aumento de capital social onde os subscritores desse aumento, pessoas jurídicas, decidiram em ato comercial privado, conferir bens dos respectivos patrimônios na integralização desse capital subscrito. Essa ocorrência em nada se assemelha à hipótese de incidência descrita no art. 43 do CTN. Com efeito, reputam-se procedentes os argumentos da defendente que convergem para o



acima exposto, eis que houve um equívoco por parte da fiscalização na interpretação dos fatos efetivamente ocorridos.

Em relação às COTAS DE DEPRECIÇÃO NÃO DEDUTÍVEIS, a fiscalização apurou os valores tributados no total de R\$24.244.266.612,69, com base nos Laudos de avaliação/Laudos de atualização (fls. 589) e procedeu a glosa desses valores, por entender que não se trata de Despesas de Depreciações. Tais valores correspondem na realidade ao ganho de capital havido pelas pessoas jurídicas subscritoras do aumento de capital social da autuada. Destarte, as mesmas razões já expendidas na apreciação da matéria "A" já seriam suficientes para afastar a exigência fiscal.

Ainda que as razões acima expostas sejam ultrapassadas, a dedutibilidade das cotas de depreciação não prescinde da identificação plena do momento da ocorrência, individualizada, de cada registro contábil, em relação ao bem depreciado e taxas aplicadas comercial e fiscalmente. Descabe a glosa por valores contábeis globalizados visto que esse procedimento não identifica juridicamente o ilícito fiscal que tem estrutura própria: ação ou omissão do sujeito passivo, a antijuridicidade da conduta e a penalidade aplicável. Por outro lado a concepção de fórmulas aritméticas que se valerem de valores atribuídos a eventos ocorridos na escrituração de terceiros, como ocorreu no presente caso (item 4.3.3 do T.V.) não encontra guarida. Assim, a determinação do fato impositivo, bem como a quantificação do valor tributável, não resultam da aplicação da lei e, portanto, as exigências do IRPJ devem ser desconstituídas.

Relativamente às exigências formuladas no auto de infração da CSLL, a fundamentação legal e demais normas citadas cuidam de regras gerais de formação da base de cálculo dessa incidência. Ocorre que os fatos apurados não se amoldam a esses mandamentos legais, mesmo porque, em princípio, a indedutibilidade de um dispêndio na formação da base de cálculo do IRPJ, não implica necessariamente, em matéria tributável na CSLL. Com efeito, não há ilícitos caracterizados no lançamento da CSLL, encontrando-se desprovidos de qualquer amparo legal e assim não podem prosperar.

No caso da PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA, a própria fiscalização deixou de fazer essa exigência há muitos anos, considerando o que foi determinado no art. 38, do Decreto 5.488/43, por força do disposto no art. 96 do CTN.

O referido mandamento legal especifica tal provisão como uma obrigação acessória, sendo que esta redação foi reproduzida no inciso VI, do art. 865 do RIR/94, cujo teor determina a instrução da declaração das pessoas jurídicas por uma relação discriminativa dos créditos considerados incobráveis debitados na conta de resultado.

No entanto, o auditor fiscal por diversas vezes insistiu para que a pessoa jurídica fiscalizada apresentasse tal demonstrativo, relativo ao ano-calendário 1997, o que foi rigorosamente cumprido pela empresa, com vistas a colaborar com na investigação da coisa pública. É o que se comprova com a juntada dos documentos

de fls. 26/28 dos autos, onde consta o tratamento legal tributário dispensado à provisão, devidamente instruído por quadros sinópticos da evolução dos saldos das contas envolvidas, por valores acumulados.

A prestação da autuada, entretanto, não se revelou suficiente aos olhos da fiscalização, que formalizou o lançamento em questão, por descumprimento de uma prestação que ela, fiscalização, entendeu ser decorrência de imposição legal. Todavia, o direito tributário não comporta o uso de imposição tributária como penalidade, eis que esta tem natureza jurídica diversa do tributo e é estabelecida em lei como sanção de ato ilícito.

O procedimento utilizado pela fiscalização para quantificar o valor tributável é por demais contraditório. A pessoa jurídica deduziu da base de cálculo do imposto de renda a parcela de R\$ 18.740.638, sendo R\$ 5.226.857,59 na escrituração comercial e R\$ 13.513.781,68 através da exclusão do lucro líquido na determinação do lucro real. Esta última parcela corresponde a uma adição (+) de R\$ 41.630.930,25 contra uma exclusão do lucro líquido para a determinação do lucro real de (-) R\$ 15.144.711,23. A empresa autuada utilizou uma expressão imprópria em seu livro auxiliar - LALAU - quando procedeu a referida exclusão, uma vez que utilizou a expressão "REVERSÃO" quando na realidade houve uma exclusão motivada pela adição efetivada em 31.12.1996. Ao seu alvitre, o auditor fiscal tomou a parcela de R\$ 15.144.711,23 como valor tributável sem nenhuma consistência com a matéria investigada.

A escrituração contábil é prova pré-constituída (§1º, do art. 9º, do DL Nº 1598/77 - RIR/99, art. 924), sendo que cabe à autoridade administrativa a impugnação das provas desses registros e a provisão para devedores duvidosos não se insere no capó das exceções. Destarte, valendo-se dos poderes legais que lhe são conferidos de verificação da escrituração e em observação ao comando legal do art. 7º, da Lei nº 2.354, de 1954, que corresponde ao art. 951 do RIR/94 - determinação legal que tem como destinatários da norma os Auditores Fiscais da Receita Federal - deveria proceder ao efetivo exame dos documentos que instruíram cada operação, identificando-a por completo, tanto sob o aspecto material como o legal.

Nessa matéria, a verificação individuada de cada operação não é preciosismo e sim uma necessidade. Isto porque a Lei 9.430/96 criou a figura jurídica da "PERDA PRESUMIDA", em que as pessoas jurídicas estão autorizadas a deduzir tais valores, a título de perdas no recebimento de créditos, mesmo que ainda não seja fato consumado. Considerando que essa ação fiscal iniciou-se em Maio de 1999, ou seja, dezessete meses depois do encerramento do período de apuração de 1997 (Dez/97), qualquer conduta tributária haveria de ser confrontada com situação do mesmo momento da ação fiscal.

Por tudo isso, conclui-se que a fiscalização laborou em equívoco e que nenhum ilícito está comprovado nos presentes autos, devendo a exigência ser cancelada.



Quanto a CSLL a autoridade julgadora conclui pelo cancelamento da exação, ratificando os mesmos argumentos pronunciados no item anterior.

Por derradeiro, a tributação relativa às DESPESAS CONSIDERADAS INDEDUTÍVEIS, foi realizada por meio do recurso de arbitramento. Mas o emprego do arbitramento como recurso processual para a determinação do valor tributável não significa, de forma alguma, autorização legal para a prática de ato discricionário, pois o emprego dessa técnica é ato vinculado.

A simples glosa de valores totalizados na DIRPJ, sem cuidadosa análise do conteúdo, não cumpre os requisitos legais do arbitramento. Foi nesse sentido que a impugnante criticou o procedimento fiscal qualificando-o como arbitrário, visto que nessa rubrica IRPJ estavam contabilizados os gastos com a CPMF.

Após a pessoa jurídica prestar as informações de ordem legal, o auditor fiscal iniciou a formulação de seu raciocínio jurídico partindo da premissa de que os encargos financeiros dos contratos de empréstimos, cujos recursos foram empregados na aquisição de bens do ativo permanente, seriam parte do custo da aquisição desses bens. Então, se os encargos compõe o custo de aquisição, há de ser observado no art. 15 do DL 1598/77 que veda a dedução como despesa operacional de bens destinados ao ativo permanente abrindo exceção só para aqueles bens de pequeno valor e para aqueles cuja vida útil não ultrapasse um ano civil. Essa primeira ilação já merece reparos, uma vez que o auditor não observou outras normas que versam sobre a matéria, tentando interpretar o direito a partir de um único dispositivo legal, formatado para disciplinar o tratamento legal das aplicações de capital.

Os dispositivos legais que tratam de forma específica desses encargos financeiros estão inseridos no próprio DL 1598/77 tais como: inciso II, do art. 17 8RIR/94 art. 318, II) que faculta e não obriga o registro de juros de empréstimos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo permanente no ativo diferido durante a fase de construção ou de pré-operação; a letra "a", do §1º, do art. 15 (letra f do inciso II, do art. 325 do RIR/99), que autoriza a amortização desse capital se exercida a opção acima referida. Portanto, descabe a conclusão da autoridade lançadora de que os encargos aqui referidos comporiam o custo de aquisição dos bens em construção. A própria administração já se manifestou nesse sentido nos Pareceres Normativos CST n.º 127/73 e 26/79 ainda eficazes.

O agente lançador utilizou, igualmente, na sua elaboração mental o contido na Deliberação CVM n.º 193/96. Cabe lembrar que a Comissão dos Valores Mobiliários são normas reguladoras que não se revestem de natureza tributária. Tais normas visam em essência proteger os interesses dos acionistas minoritários e os investidores no mercado secundário de valores mobiliários emitidos pelas sociedades anônimas de capital aberto. Dessa forma, no Livro de Apuração do Lucro Real são lavrados os ajustes destinados a compatibilizar os efeitos de fatos sujeitos à dupla normatização e, somente no sentido de conciliar essas divergências, houve a concessão do referido Livro.



Especificamente quanto á deliberação CVM nº 193/96, publicada em julho de 1996, com efeitos retroativos, ao início do ano-calendário, há que se afirmar a impossibilidade legal desse ato produzir efeitos tributários no ano-calendário de 1996, *ex vi* do disposto no inciso II e no § 1º do art. 97, que estabelece que somente a lei pode majorar tributos e que, equipara-se à majoração do tributo a modificação na base de cálculo que importe em torna-lo mais oneroso, lembrando ainda que, a lei que majorar tributo está sujeita ao princípio da legalidade.

Quanto á citação de dispositivos legais da Lei nº 6404/76 – Lei das S/A – lembramos que tal norma motivou a edição do DL nº 1598/77, que teve por objetivo adaptar as normas tributárias àquele estatuto, portanto sobre ele prevalece para fins tributários.

Finalmente cabe frisar que a dedutibilidade das despesas financeiras, quando pagas ou incorridas, está assegurada em lei (RIR/99, art. 934), ressalvadas as situações especialíssimas estabelecidas pelo legislador, é o caso, do §3º, do art. 1º, da Lei 9532/97, referente ao pagamento de juros às pessoas jurídicas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior quando o empréstimo foi contraído mesmo havendo lucros a serem disponibilizados.

Quanto a CSLL a autoridade julgadora invocou os mesmos fundamentos elencados no item anterior, para cancelar o lançamento.

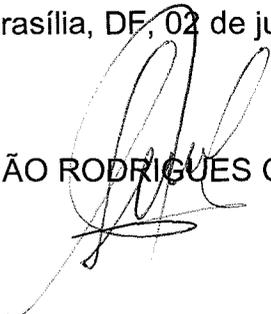
Diante de tais fundamentos, conclui-se pelo cancelamento das exigências constituídas sem amparo legal.

A autoridade julgadora deixou de se pronunciar a respeito dos prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL, ainda por serem compensados, em razão de todo o acima exposto.

Como se constata, a Autoridade “*a quo*” se ateu às provas dos Autos e deu correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às matérias submetidas à sua apreciação.

Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Brasília, DF, 02 de julho de 2003.

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR