



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001185/95-31
Recurso nº : 134.233
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s) 1990 a 1994
Recorrente : BASF S.A (SUC. DE GLASURIT DO BRASIL LTDA.)
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 05 de dezembro de 2003
Acórdão nº : 103-21.466

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ÓNUS DA PROVA.
Compete ao Fisco, como regra geral, a prova da ocorrência do fato gerador tributário.

CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES A INSTITUIÇÕES FILANTRÓPICAS.
A instituição filantrópica beneficiária de doações é responsável pela correta aplicação dos recursos na sua finalidade específica. A responsabilidade por eventual desvio na destinação dos recursos não pode ser atribuída à pessoa jurídica doadora se não restar comprovada a sua participação no ilícito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BASF S.A (SUC. DE GLASURIT DO BRASIL LTDA.).

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento ao recurso, vencido o conselheiro Nilton Pêss, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 JAN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NADJA RODRIGUES ROMERO, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001185/95-31

Acórdão nº: 103-21.466

Recurso nº : 134.233

Recorrente : BASF S.A (SUC. DE GLASURIT DO BRASIL LTDA.)

RELATÓRIO

I.a – Identificação

Trata-se de recurso voluntário interposto por Basf S/A, sucessora de Glasurit do Brasil Ltda., já devidamente qualificada nos autos, contra o Acórdão DRJ/CPS nº 1.591, de 16/07/2002, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas-SP (fls. 171).

I.b – Exigência e Impugnação

Transcrevo o relatório que integra o acórdão contestado por bem descrever os autos.

“Trata-se de Autos de Infração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, Contribuição Social sobre o Lucro e Imposto de Renda Retido na Fonte, fls. 120/128, que constituíram o crédito tributário total de 51.219,69 UFIR, computados o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 24/04/1995.

02 - No Termo de Constatação e Verificação Fiscal, fls. 115/117, a autoridade lançadora descreveu do seguinte modo os fatos que levaram à autuação:

“No exercício das funções de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional e em fiscalização realizada na Glasurit do Brasil Ltda, incorporada à Basf S/A, constatamos, no curso do trabalho, que a mesma (Glasurit) pagou, no período de maio de 89 a dezembro de 93, o equivalente a 20 SM's (salários mínimos) mensais à Cruz Vermelha Brasileira, filial de Sapucaia do Sul-RS, a título de contribuição. Tais pagamentos, porém, não se constituem em efetivas contribuições àquela entidade filantrópica, mas simples liberalidade da empresa a fim de compensar uma alegada perda de remuneração por parte de Dna. Mariângela Campos de Moura, mulher do Sr. Cláudio Medeiros de Moura, funcionário da Glasurit do Brasil Ltda., que fora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001185/95-31
Acórdão nº: 103-21.466

transferido de São Paulo para assumir a Gerência Geral da filial da Glasurit em Sapucaia do Sul.

Tais fatos encontram-se caracterizados conforme segue:

1. conforme Termo de Inquirição (fl. 02), a Sra. Vera Heitor Reinhhardt, presidente da Cruz Vermelha Brasileira, filial de Sapucaia do sul, em depoimento prestado a uma Comissão Parlamentar de Inquérito da Câmara de Vereadores de Sapucaia do Sul, em 27 de agosto de 1993, afirma que foi assinado um convênio entre a CVB (Cruz Vermelha Brasileira) e a Glasurit pelo qual a Glasurit repassaria 20 SM's mensais à CVB e esta, por sua vez, repassaria 14 SM's à Dna. Mariângela;

2. o convênio – Termo de Compromisso – acima referido, datado de 01 de maio de 1989, encontra-se às fls. 04 a 06;

3. pelo Termo de Comparecimento e Informações (fl. 11) prestado à DRF-Novo Hamburgo em 11/02/94 pela Dna. Mariângela, esta confirma as declarações prestadas pela Sra. Vera Heitor Reinhhardt, acrescentando que tais recebimentos referiam-se à compensação pela perda da remuneração que auferia anteriormente decorrente da transferência de seu marido;

4. informou ainda que, em virtude de seu marido ter sido demitido da empresa, o referido convênio foi cancelado e que os créditos eram feitos em dinheiro, 'motivo pelo qual deduziu que o valor pago seria o líquido, deduzido o imposto de renda';

5. a Ata 001/89 (fl. 19) que formalizou o acordo entre a CVB e a Glasurit ratifica as declarações prestadas pelas partes, acima;

6. intimada (fl. 21) a prestar esclarecimentos em relação ao referido convênio, a Glasurit, (hoje Basf S/A) não se manifestou quanto ao acordo em tela, tendo-se limitado a informar os dados ostensivos do mesmo: prazo de vigência, forma de contabilização e tributação (fl. 29), dizendo, quanto à natureza do mesmo, que se tratava de doação, como se nada mais houvesse em relação ao mesmo;

7. exceto para os meses de maio, junho e julho de 90, pagos de uma só vez a 02/08/89, os valores pagos correspondem efetivamente a 20 SM's. Para estes meses, a empresa calculou erroneamente o valor a pagar, pois considerou o salário mínimo de maio de 90 como NCz\$ 81,40, quando o correto seria NCz\$ 46,80, pagando, assim um total de NCz\$ 7.024,00, quando deveria ter pago NCz\$ 6.332,00;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001185/95-31
Acórdão nº: 103-21.466

8. a *Glasurit anexou (fls. 30 a 113), ainda, cópias de recibo de depósito, borderôs e memorandos de cheques referentes a pagamentos efetuados para vários dos meses em que tal convênio esteve em vigor, conforme discriminado no Anexo a este Termo, que confirmam terem os valores pagos correspondido a 20 SM's/mês;*

9. os meses para os quais a empresa não apresentou os comprovantes respectivos encontram-se com o campo 'data de pagamento' em branco no Anexo, sendo que, para a não apresentação destes comprovantes a empresa alega terem tais documentos (fl. 25) sido extraídos/danificados em inundação ocorrida em sua fábrica de São Caetano do Sul, conforme laudo apresentado (fl. 114). Afora o prazo decorrido entre o alegado sinistro (19/03/91) e a data do laudo (02/04/91), a empresa não explica o que estariam fazendo documentos contábeis e fiscais de sua unidade de Sapucaia do Sul na fábrica de São Caetano do Sul, nem diz como tal fato poderia eventualmente justificar a falta de documentos correspondentes aos meses de março a dezembro de 1991 (inclusive) e fevereiro, maio e dezembro de 1992.

Em função do exposto, estamos glosando a totalidade das doações feitas à Cruz Vermelha Brasileira no período de maio de 89 a dezembro de 93, por se tratar de mera liberalidade da empresa, não havendo observância das normas constantes do art. 191 e §§ e art. 387 – I do DL 85.450/80 (RIR/80), bem como tais pretensas doações não se inserem nas normas prescritas pelos art. 242 a 245 do referido diploma legal. A glosa é feita pelo valor integral dos valores pagos (20 SM's mês) poquanto os seis SM's pagos à CVB caracterizam-se apenas e tão somente como uma 'despesa acessória', um 'pedágio' pago pela Glasurit para que pudesse travestir de doação os valores pagos à mulher do Gerente Geral de sua filial de Sapucaia do Sul, dado que, conforme itens 1 a 5 acima, tal convênio existiu apenas a partir da transferência do Sr. Cláudio Medeiros de Moura para Sapucaia do sul e perdurou tão somente enquanto este manteve o vínculo empregatício com a Glasurit.'

03 - Cientificada do lançamento em 24/04/1995, a contribuinte apresentou, em 23/05/1995, sua impugnação, alegando, em sua própria síntese:

"1) que encontram-se prescritos os valores pagos no período de maio a dezembro/89, estando definitivamente extinto o respectivo crédito tributário, sendo, portanto, inexigível pela Fazenda Pública;

2) que as doações à CVB – Filial Sapucaia do Sul/RS foram feitas com base no Termo de Compromisso firmado entre aquela entidade e esta empresa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001185/95-31
Acórdão nº: 103-21.466

3) que tais doações são absolutamente usuais dentro desta empresa, havendo inúmeros exemplos com a mesma estrutura e natureza;

4) que esta empresa recolhe seus tributos centralizadamente;

5) que o próprio d. Agente da Fiscalização teve oportunidade de verificar e atestar que esta empresa foi vítima de um sinistro, causado por fatores de força-maior;

6) que a responsabilidade pela aplicação das doações feitas pela empresa, a teor do que já decidiu o Conselho de Contribuintes, não pode ser atribuída à doadora, que tem direito intangível à dedutibilidade das mesmas;

7) que referidas doações atenderam aos requisitos legais autorizadores de sua dedutibilidade, tanto no que se refere ao RIR/80, como também ao previsto na legislação base para as autuações reflexas – Leis 7.689/88, 7.713/88 e 7.799/89; e

8) que a CPI, na realidade, buscou apurar irregularidades na administração interna da CVB, tendo esta empresa figurado como mera informante das autoridades locais.”

I.c – Decisão de Primeira Instância

A 4ª Turma da DRJ/Campinas considerou o lançamento procedente em parte, por unanimidade de votos dos seus integrantes.

Foram excluídos da exigência: o imposto de renda na fonte (fundamentado no art. 35 da Lei 7.713/88), devido à falta comprovação de previsão, no contrato social, de distribuição automática de lucros aos sócios, e a aplicação da TRD como juros de mora no período entre 04/02 e 29/07 de 1991.

A multa de ofício teve o seu percentual reduzido de 100 para 75%.

Transcrevo, abaixo, a ementa do acórdão:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Data do fato gerador: 31/12/1989
Ementa: IRPJ. Decadência. Prazo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001185/95-31

Acórdão nº: 103-21.466

O imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.383 de 30/12/91, era um tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade seria antecipada para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN, art. 173 e seu par. ún., c/c o art. 711 e §§ do RIR/80). Tendo sido o lançamento de ofício efetuado na fluência do prazo de cinco anos contado a partir da entrega da declaração de rendimentos, improcede a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o tributo.

CSLL. Decadência. Prazo.

O direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento relativo à Contribuição Social sobre o Lucro extingue-se após dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1989, 31/12/1990, 31/12/1991, 31/01/1992, 28/02/1992, 31/03/1992, 30/04/1992, 31/05/1992, 30/06/1992, 31/07/1992, 31/08/1992, 30/09/1992, 31/10/1992, 30/11/1992, 31/12/1992, 31/01/1993, 28/02/1993, 31/03/1993, 30/04/1993

Ementa: Despesas. Doações. Dedutibilidade. Caracterização.

A dedutibilidade de desembolsos feitos a título de doação está subordinada ao atendimento de condições e limites impostos pela legislação tributária. Comprovadonos autos que a transferência de recursos do sujeito passivo para a instituição beneficiária se deu mediante a imposição de condições em benefício da doadora, descaracteriza-se a doação, confirmando a glosa imposta.

Tributação Reflexa

Contribuição Social sobre o Lucro

Devido à íntima relação de causa e efeito existente entre a autuação do principal e às dela decorrentes, a orientação decisória deve coincidir.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Exercício: 1992

Ementa: Sociedade Limitada. Distribuição do Lucro. Falta de Disposição no Contrato Social.

Cancela-se a exigência por não restar provado nos presentes autos que o contrato social, na data do encerramento do período-base



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001185/95-31
Acórdão nº: 103-21.466

apuração, previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio quotista, do lucro apurado.”

Ciência da decisão por parte da ora Recorrente em 18/11/2002 (fls. 185).

I.d – Recurso

Basf S/A apresentou recurso voluntário em 17/12/2002, juntado aos autos às fls. 192. As suas alegações são, em breve síntese, as abaixo relatadas:

- a) Preliminarmente, “operou-se a extinção definitiva do crédito em relação ao período de março de 1989 a dezembro de 1993, posto que, conforme o §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, decorridos cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador, sem que haja a homologação, será o lançamento considerado homologado e definitivamente extinto o crédito, o que ocorreu no caso em tela”;
- b) Conforme o “Termo de Compromisso” assinado em 1º/05/1989, a Recorrente não estipulou condições para efetivação das doações assim como a Cruz Vermelha nunca prestou contas da destinação dos valores recebidos e não estava obrigada a fazê-lo;
- c) As acusações de membros da Cruz Vermelha não servem de prova uma vez que estão baseadas em falsas declarações “que visavam provavelmente abster os administradores da CVB de responderem por irregularidades em sua administração”;
- d) As doações atenderam aos requisitos legais autorizadores da sua dedutibilidade;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001185/95-31
Acórdão nº: 103-21.466

- e) "Nota-se que nenhum documento foi juntado aos presentes autos pela autoridade fiscal, muito menos que comprovasse qualquer irregularidade nas doações efetuadas pela recorrente para a Cruz Vermelha e gerasse débito tributário, e considerar procedentes os lançamentos embasado em suposições e mero relato do fiscal para imputar tão graves acusações a empresa seria com a recorrente, além de imoral, fere o direito de defesa desta, operando-se neste caso o cerceamento de defesa da recorrente";
- f) A conduta "reprovável" da beneficiária da doação na aplicação dos seus recursos não justifica a glosa da despesa na doadora.

Informa que a exigência do arrolamento de bens e direitos instituído pela Lei 10.522/2002 foi afastada por medida liminar em mandado de segurança.

A liminar determinou o recebimento do recurso administrativo sem a exigência do arrolamento e de "depósito prévio".

É o relatório.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001185/95-31
Acórdão nº: 103-21.466

VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator.

II.a – Admissibilidade

O recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade.

II.b - Fundamentação

Antes do advento da Lei 8.383/91, o crédito tributário do IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica era constituído por meio da modalidade do lançamento por declaração, nos termos do art. 147 do CTN – Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66. A partir de 1992, o IRPJ passou à modalidade do lançamento por homologação, também denominada “auto-lançamento”, de acordo com o prescrito pelo art. 150 do Código. O mesmo se aplica à CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Esse tem sido o entendimento consolidado pela jurisprudência dominante deste Conselho.

A regra de decadência relativa ao lançamento por declaração se encontra inserida no art. 173 do CTN. Por sua vez, a correspondente ao lançamento por homologação se encontra no art. 150, § 4º.

A exigência objeto deste processo abrange fatos geradores de 31/12/89, 31/12/90, 31/12/91, 31/12/92, 29/01/93, 26/02/93, 31/03/93 e 30/04/94. Os fatos geradores até 31/12/91 têm a decadência regida de acordo com o art. 173, uma vez que estavam submetidos ao lançamento por declaração, e os demais, com base no art. 150, § 4º, por serem classificáveis na modalidade de lançamento por homologação.

O termo inicial da contagem do prazo decadencial relativo ao fato gerador 31/12/89, na regra geral, seria o primeiro do dia exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado. Entretanto, a data da entrega da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001185/95-31

Acórdão nº: 103-21.466

declaração de rendimentos, 18/05/90, segundo consta dos arquivos da Secretaria da Receita Federal e conforme se encontra consignado no voto condutor do acórdão de primeira instância, antecipa para essa data o termo inicial da contagem do prazo de cinco anos, como previsto no parágrafo único do art. 173.

Desse modo, como o lançamento ocorreu em 24/04/95, portanto, dentro do quinquênio legal permitido para sua formalização, cujo termo final ocorreu em 18/05/95, aquele crédito tributário ainda não fora alcançado pela decadência. Se o fato gerador mais antigo ainda não fora alcançado pela decadência, muito menos o foram os de 31/12/90 e 31/12/91.

Para os fatos geradores a partir de 31/12/92 (inclusive), enquadrados na modalidade do lançamento por homologação, conta-se o prazo legal para realização do lançamento a partir do fato gerador (parágrafo único do art. 150). Assim, o lançamento relativo ao fato gerador 31/12/92 poderia ter sido realizado até 31/12/97. Também aqui, o lançamento datado de 24/05/95 foi regularmente formalizado dentro do quinquênio legal. Se o fato gerador 31/12/92 não fora alcançado pela decadência, muito menos o foram os mais recentes.

Em suma, não procede a alegação da Recorrente quanto à decadência. Passo agora ao exame do mérito.

A Fiscalização afirmou que os valores lançados como despesa operacional pela Recorrente, a título de doações destinadas a custear as atividades filantrópicas da Cruz Vermelha Brasileira, filial de Sapucaia do Sul/RS, foram parcialmente repassados por aquela entidade à esposa de um executivo da Recorrente, Mariângela Campos de Moura, em cumprimento a um suposto acordo entre as duas, Recorrente e Cruz Vermelha, como forma de compensação pela perda salarial à qual Mariângela foi submetida por ter acompanhado o marido que fora transferido de São Paulo para o Rio Grande do Sul.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001185/95-31

Acórdão nº: 103-21.466

A Fiscalização também considerou que a Recorrente não comprovou o efetivo pagamento das doações em 20 dos 56 meses investigados, conforme item 9 do termo de constatação e verificação fiscal, fls. 116, e demonstrativo às fls. 118/119.

Os elementos trazidos aos autos pela Fiscalização não são suficientes para provar a ocorrência da irregularidade apontada. A Ata 001/89 (fls. 19) é um documento interno da filial da Cruz Vermelha, que contém um relato acerca de uma reunião de integrantes da administração dessa entidade com a Sra. Mariângela Campos de Moura, para "tratar sobre o destino da doação feita pela Glasurit do Brasil Limitada..." Ressalve-se que não restou provada (nem mesmo relatada) a participação de representante da Glasurit na reunião.

Com base nos depoimentos da Presidente da Cruz Vermelha (fls. 02) e da suposta beneficiária dos pagamentos, poder-se-ia cogitar considerar comprovados os pagamentos da Cruz Vermelha à esposa do empregado, apenas por hipótese. Entretanto, isso confirmaria unicamente o desvio de recursos praticado pela Cruz Vermelha, sem, contudo, comprovar a participação da Recorrente na prática dessa irregularidade.

Ressalvo que não estou afirmado que o fato apontado pela Fiscalização não ocorreu como descrito no auto de infração, o que afirmo é que ele não restou comprovado, portanto, não pode ser admitido como verdade processual. E aqui, não se pode deixar de enfrentar aspecto decisivo do processo administrativo tributário: o ônus da prova. A regra geral é a de que incumbe ao fisco o ônus de provar a existência do fato gerador.

Conforme o ensinamento de Paulo Celso Bonilha¹: "Como bem salientou o saudoso e ilustre professor², que se destacou de forma proeminente na literatura processual e tributária, a presunção de legitimidade do ato administrativo

¹ "Da Prova no processo Administrativo Tributário", São Paulo, 1997, 2^a edição, Dialéctica, pág.75.

² O "saudoso e ilustre professor" a quem se refere Bonilha é Gian Antonio Micheli.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001185/95-31
Acórdão nº: 103-21.466

confere à Administração uma "*relevatio ab onere agendi*" e não uma "*relevatio ab onere probandi*", isto é, a presumida legitimidade do ato permite à Administração aparelhar e exercitar, diretamente, sua pretensão e de forma executória, mas esse atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão."

Não é diferente o entendimento pacífico deste Conselho, como bem ilustra a ementa abaixo.

"IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - ÔNUS DA PROVA - Nos casos de lançamento por omissão de receitas, excetuando-se as presunções legais, incumbe a Fazenda provar os pressupostos do fato gerador da obrigação e da constituição do crédito.(Acórdão 108-07124/2002)."

A doadora, no caso, a Recorrente, não pode ser responsabilizada por eventual desvio na aplicação dos recursos doados quando não se logrou provar a sua participação na suposta irregularidade.

Quanto à comprovação dos pagamentos da Recorrente à Cruz Vermelha, considero-a realizada uma vez que o termo de compromisso (fls. 155), a certidão de sinistro (fls. 114), a habitualidade e o reduzido valor, em conjunto e apenas neste caso concreto, autorizam o convencimento de que os pagamentos foram realizados.

II.c – Conclusão

Entendo que o recurso deve ser provido.

Sala das Sessões-DF., em 05 de dezembro de 2003

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA