



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

Processo nº 16561.000027/2006-81
Recurso nº 167.309 Voluntário
Acórdão nº 1302-00.056 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente IGUATEMI EMPRESA DE SHOPING CENTERS S. A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

Decadência. Não tendo sido identificada ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também não havendo omissão do contribuinte que impedisse que o fisco pudesse ter conhecimento da ocorrência dos fatos geradores dos tributos objeto de lançamento, aplica-se o prazo previsto no art. 150 do CTN para contagem do prazo decadencial.

Dedutibilidade de despesas com arrendamento mercantil de aeronave.

Demonstrado pelo contribuinte por indícios congruentes a necessidade da despesa, cabe ao fisco aprofundar a investigação para demonstração da falta do atributo e conseqüente glosa da despesa.

Inconstitucionalidade de Lei. Não cabe ao CARF afastar Lei vigente, válida e eficaz no sistema jurídico.

CONTRATOS DE MÚTUO INTERNACIONAL NA MOEDA REAL. EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS PELA CONTROLADORA SITUADA NO BRASIL PARA A CONTROLADA SITUADA NO EXTERIOR. CONTRATOS NÃO REGISTRADOS NO BACEN. APLICAÇÃO DE OFÍCIO DA LEGISLAÇÃO DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA VIGENTE NA DATA DA APROPRIAÇÃO DOS RENDIMENTOS. No caso de mútuo celebrado na moeda Real com pessoa jurídica vinculada situada no exterior cuja contabilidade é registrada em Dólar, em operação não registrada no BACEN, a mutuante, domiciliada no Brasil, deverá reconhecer, como receita financeira correspondente à operação, no mínimo, o valor dos juros e o ganho com variação cambial (pois, para o Fisco o contrato *in casu* considera-se efetuado na moeda Dólar), tudo consoante a legislação dos preços de transferência, a qual tem por escopo, em suma, que nas operações internacionais entre pessoas jurídicas vinculadas seja observado o princípio *arm's length*, vale dizer, que essas operações reflitam o preço do mercado

internacional, praticado pelas empresas independentes (Lei 9.430/96, art. 22, § 1º).

CONTRATOS DE MÚTUO INTERNACIONAL. EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS PELA CONTROLADA SITUADA NO EXTERIOR PARA A CONTROLADORA SITUADA NO BRASIL. CONTRATOS REGISTRADOS NO BACEN. EXISTÊNCIA DE LUCROS ACUMULADOS NO BALANÇO DA CONTROLADA E NÃO DISPONIBILIZADOS. GLOSA DOS JUROS E GLOSA DA VARIAÇÃO CAMBIAL. Na hipótese de contratação de operações de mútuo pela controladora no Brasil, junto a mutuante coligada ou controlada no exterior que possuir lucros ou reservas de lucros não distribuídos, não serão dedutíveis na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido os juros, relativos a esses empréstimos, pagos ou creditados a empresa controlada ou coligada domiciliada no exterior, incidentes sobre valor equivalente aos lucros não disponibilizados. Além disso, não serão dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL as perdas com variação cambial, por desnecessidade da despesa (Lei nº 9.352, art. 1º, § 1º, “c” e § 3º, com redação dada pela Lei 9.959/2000, art. 3º, e RIR/99, arts. 299 e 300).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, reconhecer a decadência referente ao IRPJ e CSLL (FG 2000) e PIS e Cofins (FG até outubro de 2001). dar provimento ao recurso voluntário para excluir a glosa referente às despesas com aeronave. Fez sustentação oral pela Recorrente Dr. Roberto Quiroga Mosquera-OAB/SP nº 83.755.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente e Relator.

EDITADO EM 07 JUN 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Suplente Convocada), José de Oliveira Ferraz Correa (Suplente Convocado), Irineu Bianchi (Vice-Presidente), e Marcos Rodrigues De Mello (Presidente).

Relatório

Em 01/11/2006, foram lavrados contra a interessada qualificada acima, os Autos de Infração do IRPJ e dos reflexos (Contribuição para o PIS, COFINS e CSLL) atinentes aos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003, cujo crédito tributário lançado de ofício perfaz o montante de **R\$ 94.722.726,91**, assim discriminado por exação fiscal:

I – Auto de Infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 899/806 e 907/916):

- a) imposto R\$ 27.413.014,98;
- b) juros de mora (calculados até 30/10/2006) R\$ 21.731.488,51;
- c) multa de ofício (75%) R\$ 20.559.761,22.

Total do crédito tributário do Auto de Infração do **IRPJ: R\$ 69.704.224,71**.

Infrações imputadas:

1) CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS

Fato gerador: 31/12/2000 - valor tributável: R\$ 5.667.374,51;

31/12/2001 - : R\$ 9.774.442,66;

31/12/2002 - : R\$ 14.632.608,08;

31/12/2003 - : R\$ 13.656.661,17.

Enquadramento legal: RIR/99, arts. 249-I, 251-§ único, 299 e 300.

2) GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS (Despesas financeiras contabilizadas a maior)

Fato gerador: 31/12/2000 – valor tributável: R\$ 1.004.619,36;

31/12/2001 - : R\$ 1.245.436,70;

31/12/2002 - : R\$ 3.740.751,68;

31/12/2003 - : R\$ 290.151,67.

Enquadramento legal: RIR/99, arts. 251 e § único, 299 e §§ 1º e 2º, e 374-I.

3) REAVALIAÇÃO DE BENS – INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS (receita não operacional)



Fato gerador: 31/12/2000 – Valor tributável: R\$ 27.933.533,43.

Enquadramento legal: RIR/99, arts. 249, I e II, 251 e § único, 434, § 3º, 435, 438 e 439.

4) GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE – SALDO DE PREJUÍZOS INSUFICIENTE

Fato gerador: 31/12/2001 - Valor tributável: R\$ 1.279.977,97;

31/12/2003 - : R\$ 1.719.096,10.

Enquadramento legal: RIR/99, arts. 247, 250-III, 251 -§ único, 509 e 510.

5) ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL (adições diversas inferiores ao que deveria ser feito no LALUR – 2001, conforme Termo de Verificação Fiscal à fl. 957)

Fato gerador: 31/12/2001 – valor tributável: R\$ 99.936,16.

Enquadramento legal: RIR/99, art. 249.

6) ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – RENDIMENTOS E GANHOS DE CAPITAL – EXTERIOR (Lucros auferidos no exterior – coligadas/controladas)

Fato gerador: 31/12/2003 – Valor tributável: R\$ 574.337,02.

Enquadramento legal: MP nº 2.158/01, art. 74 e RIR/99, arts. 249-I e 394.

7) EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – EXCLUSÕES INDEVIDAS

Fato gerador: 31/12/2000 – Valor tributável: R\$ 21.178.290,00.

Enquadramento legal: RIR/99, arts. 247, 249, 250-I, II, 274, 275 c/c 389.

8) ADIÇÕES – PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. NÃO ADIÇÃO DE PARCELA DE JUROS RECEBIDOS – MÚTUO C/ PF/PJ RESIDENTE OU DOMICILIADA EM PAÍS COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA

Fato gerador: 31/12/2000 – valor tributável: R\$ 671.416,15;

31/12/2001 - : R\$ 1.219.044,17;

31/12/2002 - : R\$ 6.480.296,24.

Enquadramento legal: RIR/99, arts. 240, 241, 242, 243, e 245; Lei nº 9.430/96, art. 22; IN SRF nº 32/01, art. 26 e IN SRF nº 243/02, art. 27.

II – Auto de Infração da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 917/920):

a) contribuição R\$ 54.409,64;



b) juros de mora (calculados até 30/10/2006) R\$ 29.146,74;

c) multa de ofício (75%) R\$ 40.807,22.

Total do crédito tributário do Auto de Infração do **PIS: R\$ 124.363,60.**

Infração imputada:

PIS - FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS (omissão de receitas – preços de transferência)

Fato gerador:

31/12/2000 – valor tributável R\$ 671.416,15;

31/12/2001 - valor tributável R\$ 1.219.044,17;

31/12/2003 – valor tributável R\$ 6.480.256,24.

Enquadramento legal: Lei Complementar nº 7/70, arts. 1º e 3º; Lei nº 9.715/98, arts. 2º, I, 8º, I, e 9º; Lei nº 9.718/98, arts. 2º e 3º; Decreto nº 4.524/02, arts. 2º, I, “a” e § único, 3º, 10, 22 e 51. ; Lei nº 9.430/96, arts. 44, I, e 61, § 3º.

III – Auto de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 921/924):

a) contribuição R\$ 251.121,48;

b) juros de mora (calculados até 30/10/2006) R\$ 134.523,52;

c) multa de ofício (75%) R\$ 188.341,11.

Total do crédito tributário do Auto de Infração da **COFINS: R\$ 573.986,11.**

Infração imputada:

COFINS – FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS (omissão de receitas – preços de transferência)

31/12/2000 – valor tributável R\$ 671.416,15;

31/12/2001 - valor tributável R\$ 1.219.044,17;

31/12/2003 – valor tributável R\$ 6.480.256,24.

Enquadramento legal: Lei Complementar nº 70/91, art. 1º; Lei nº 9.718/98, arts. 2º, 3º e 8º, com alterações da MP nº 1.807/99 e suas reedições; Decreto nº 4.524/02, arts. 2º, II, 3º, 10, 22 e 51; Lei nº 9.430/96, arts. 44, I, e 61, § 3º.

IV – Auto de Infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 925/935):

a) contribuição R\$ 9.655.523,09;



b) juros de mora (calculados até 30/10/2006) R\$ 7.422.987,10;

c) multa de ofício (75%) R\$ 7.241.642,30.

Total do crédito tributário do Auto de Infração da **CSLL: R\$ 24.320.152,49.**

Infração imputada:

1) CSLL – FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Períodos de apuração: 31/12/2000, 31/12/2001, 31/12/2002 e 31/12/2003

Enquadramento legal: Lei nº 7.689/88, art. 2º e §§; Lei nº 9.249/95, arts. 19 e 24; Lei nº 9.316/96, art. 1º; Lei nº 9.430/96, art. 28; MP nº 1.858/99, art. 6º, e reedições; IN SRF nº 93/97; Lei nº 8.981/95, art. 57; e Lei nº 9.430/96, arts. 44, II, e 61, § 3º.

RECEITAS
2) CSLL – OMISSÃO DE RECEITA. CSLL SOBRE OMISSÃO DE

Períodos de apuração: 31/12/2000, 31/12/2001 e 31/12/2003.

Lei nº 7.689/88, art. 2º e §§; Lei nº 9.249/95, arts. 19 e 24; Lei nº 9.316/96, art. 1º; Lei nº 9.430/96, art. 28; MP nº 1.858/99, art. 6º, e reedições; Lei nº 10.637/02, art. 37; e Lei nº 9.430/96, arts. 44, II, e 61, § 3º.

3) REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO

Período de apuração: 31/12/2001

Enquadramento legal: Lei nº 7.689/88, art. 2º e §§; Lei nº 9.430/96, art. 28; RIR/99, art. 273; IN SRF nº 93/97 e Lei nº 8.981/95, art. 57.

Integra os autos de infração, sendo parte inseparável, o Termo de Verificação Fiscal às fls. 938/957

O contribuinte tomou ciência da autuação pessoalmente em **13/11/06**, por intermédio do seu Diretor (fls. 912, 919, 923 e 930); do Termo de Encerramento (fl. 936) e do Termo de Verificação Fiscal, parte integrante e inseparável da autuação (fl. 957).

O sujeito passivo apresentou impugnação em 13/12/2006 às fls. 997/1102, juntando, ainda, os documentos às fls 1103/1676.

Consta da impugnação, em síntese:

1) **Da preliminar de decadência parcial:**

A impugnante argüiu decadência parcial do direito de constituir o crédito tributário do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS e da COFINS, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN (tributos sujeitos à lançamento por homologação).

Vale dizer, que o crédito tributário do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 2000 estaria extinto pela decadência, pois entre o fato gerador ocorrido em 31/12/2000 e a

ciência do auto de infração em **13/11/2006** já teria transcorrido o prazo de cinco anos, contado a partir do fato gerador; que em relação à COFINS e à Contribuição para o PIS, haja vista que essas exações têm fato gerador mensal, a caducidade teria se verificado não somente quanto ao crédito tributário do ano-calendário 2000, mas também quanto ao crédito tributário de janeiro/2001 a outubro/2001; que em relação às Contribuições Sociais para a seguridade social (CSLL, PIS e COFINS) é inaplicável o prazo decadencial de 10 (dez) anos (Lei nº 8.212/91, art. 45), por se tratar de dispositivo inconstitucional (vício formal) - violação do art. 146, III, "b" da CF. Além disso, que essas Contribuições Sociais objeto dos autos são administradas pela SRF, o que justifica, também, a aplicação do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN (termo a *quo* a partir do fato gerador); que há precedentes jurisprudenciais do Conselho de Contribuintes do MF, da Justiça Comum Federal e do STJ – os quais foram citados – pelo reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Em face do exposto, pede que se seja reconhecida a decadência parcial do crédito tributário lançado e objeto destes autos.

2) – Lucros auferidos no exterior (não disponibilizados pela controlada situada no exterior) - Da alegação de ilegalidade e inconstitucionalidade do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001:

2.1) – Dos investimentos permanentes em empresas controladas no exterior (da impossibilidade de tributação dos lucros auferidos no exterior antes de sua efetiva disponibilização pela controlada para a controladora aqui no Brasil: que a impugnante é uma sociedade anônima que detém investimento em empresa no exterior, mas precisamente na ANWOLD MALLS CORPORATE ("ANWOLD"); que a impugnante:

- a) detém o controle do capital da ANWOLD com sede em BVI (Ilhas Virgens Britânicas);
- b) recebe lucros da ANWOLD quando efetivamente são disponibilizados pela controlada; que, entretanto, em 27 de agosto 2001 foi publicada a MP nº 2.158/35, a qual em seu art. 74, *caput*, determinou que os lucros gerados por empresas controladas no exterior deverão ser considerados disponibilizados para a controladora no Brasil, para fins de tributação do IRPJ e da CSLL, na data do Balanço no qual tiverem sido apurados, independentemente da efetiva disponibilidade ou distribuição à controladora brasileira; que não obstante as diversas ilegalidades que maculam o aludido dispositivo legal, a Fiscalização, com base nesse artigo, tributou a diferença entre o prejuízo e o lucro apurado/incorrido pela ANWOLD nos anos-calendário 2002 e 2003, respectivamente, independentemente dele – lucro – ter sido efetivamente disponibilizado à impugnante; que tal fato pode ser facilmente observado por meio da leitura do seguinte trecho extraído do Termo de Verificação Fiscal, *verbis*: “*Portanto, deve ser tributado com base na MP 2.158 – art. 74 o valor dos lucros do período referente aos anos calendários de 2002 e 2003. Como a Anwold apresenta prejuízos em 2002 e lucros em 2003, tributação pela diferença, ou seja, USD 198.787,56, valor este que convertido a reais, com data de 31/12/2003 (2,8892) equivale a R\$ 574.337,02.*” Que não podem prosperar as autuações do IRPJ e da CSLL com base no art. 74 da MP nº 2.158-35/01, uma vez que esse dispositivo criou uma ficção jurídica, em manifesta ofensa ao art. 43, § 2º, do CTN; que essa ficção jurídica não se enquadra nas hipóteses de aquisição de



disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, nos termos do art. 43 do CTN; que disponibilizar é uma realidade fática e não uma ficção jurídica; que as sociedades controladoras ou coligadas, com sede no exterior, possuem obviamente personalidade jurídica própria, não se confundindo com as pessoas dos acionistas ou investidores sediados no Brasil; que os lucros por elas obtidos lhes pertencem, até o momento em que for decidida a sua distribuição; que os acionistas e investidores, antes disso, possuem apenas expectativa de direito (de receber suas participações nos lucros); que somente a partir da decisão de distribuir a participação nos lucros pode ser exigida legal e estatutariamente - “disponibilidade jurídica”, e que se ocorrer a efetiva distribuição está-se diante da “disponibilidade econômica”; que, por conseguinte, estabelecer momento fático diverso da disponibilidade econômica ou jurídica de renda é ficção que não se coaduna com a norma estatuída no art. 43 do CTN e que, por isso, o art. 25 da Lei nº 9.249/95 e o art. 74 da MP nº 2.158-35/01 afrontam dispositivos constitucionais e do CTN.

2.2) – Da evolução da legislação tributária quanto à disponibilidade de lucros auferidos no exterior por empresas coligadas ou controladas no exterior: que o princípio da tributação em bases universais surgiu com a Lei nº 9.249/95, em seu art. 25, ao estipular que todo lucro auferido por sociedades controladas ou coligadas no exterior seria oferecido à tributação, quando do levantamento do balanço de tais sociedades, independentemente de distribuição desse lucro às sociedades investidoras em território nacional; que - estando esse art. 25 em total desconformidade com o CTN (art. 43) - a Secretaria da Receita Federal, na tentativa de sanar a manifesta ilegalidade, expediu a IN SRF nº 38/96, descrevendo as hipóteses em que os lucros auferidos no exterior por controladas e coligadas seriam disponibilizados para as controladoras no Brasil; que, entretanto, a IN não é o veículo hábil para instituir, retirar, majorar ou reduzir tributos, então a referida IN deu origem à MP nº 1.602/97, a qual foi convertida na Lei nº 9.532/97; que essa lei sanou a ilegalidade contida na Lei nº 9.249/95, prevendo expressamente quando o lucro seria considerado disponibilizado; que, todavia, em 10 de janeiro de 2001 foi editada a LC nº 104, a qual alterou diversos dispositivos do CTN, dentre os quais o art. 43 e § 1º e 2º; que, não obstante, o § 2º do art. 43 do CTN não excepciona a definição de fato gerador do imposto contida no *caput* desse dispositivo (apenas o complementa), ou seja, que compete à lei ordinária apenas estabelecer as condições e o momento em que serão considerados disponibilizados ou distribuídos os lucros auferidos de sociedades coligadas e controladas sediadas no exterior; que o § 2º do art. 43, destarte, manteve-se fiel ao conceito constitucional de renda (renda interna e renda externa), sendo tributável somente quando da aquisição efetiva da disponibilidade econômica ou jurídica; que, por conseguinte, o legislador ordinário não pode estabelecer, ao seu bel-prazer, as hipóteses de disponibilização da renda, mas somente está autorizado a instituir a incidência de tributos sobre os fatos que efetivamente constituam disponibilização da renda, de forma efetiva e concreta, vale dizer, que acarretem acréscimo patrimonial.

2.3) – Da edição da MP nº 2.158-35/01 (violação ao art. 43 do CTN): que o art. 74 da MP nº 2.158-35/01, ao pretender tributar o lucro que ainda não foi disponibilizado, viola frontalmente o art. 43 do CTN, o qual exige a efetiva disponibilização (econômica ou jurídica), para incidência do imposto sobre a renda. A impugnante transcreveu posicionamentos doutrinários e precedentes jurisprudenciais (v.g., decisão do TRF/4ª, em Apelação de MS, Des. Wellington M. de Almeida, DJU de 31/11/2004), pela ilegalidade e inconstitucionalidade do citado art. 74; que, por conseguinte, as autuações devem ser julgadas improcedentes.

2.4) – Da violação ao princípio da capacidade contributiva e o efeito de confisco gerado pela ficção trazida pela MP 2.158-35/01: que ao utilizar-se do expediente da ficção



legal da equiparação do “lucro apurado” a “lucro disponibilizado” o art. 74 da MP 2.158-35/01 excedeu a permissão da Lei Complementar, que se limita a autorizar a lei ordinária a definir condições e o momento da disponibilidade, mas não abstrair do conceito de disponibilidade – insito ao próprio conceito constitucional de renda – ou desconsiderá-lo, substituindo-o por um conceito distinto, como é o de apuração; que – como consequência da ficção criada pelo art. 74 citado – nota-se que tal dispositivo ofende o princípio da capacidade contributiva, na medida em que alcança uma renda ainda não disponibilizada ao contribuinte, e também o princípio de não exigência de tributo como confisco, porquanto, nessas circunstâncias, o tributo passa a incidir sobre o patrimônio e não sobre os acréscimos patrimoniais; que, por conseguinte, os lançamentos sobre os lucros auferidos no exterior – ainda não disponibilizados pela controlada – devem ser cancelados, por serem improcedentes.

3) – Das operações de “mútuo” com pessoa jurídica ligada/controlada situada no exterior:

A impugnante destacou que, por conta desse tema ou assunto, foram lhe imputadas duas infrações:

i) uma, em relação aos empréstimos concedidos pela impugnante para a ANWOLD (controlada situada no exterior), os quais teriam sido, indevidamente, firmados em Real (R\$), sem contemplarem a variação cambial supostamente incidente sobre os valores objeto dos empréstimos. E, quanto à receita financeira - juros –, deveria ter sido considerada aquela prevista na Lei nº 9.430/96, art. 22, § 1º, ou seja, taxa Libor + 3%, para contratos não registrados no BACEN (infração: não adição na apuração do lucro real dos ganhos com variação cambial + de diferença de juros auferidos – violação da legislação dos preços de transferência – suposta omissão de receitas, conforme demonstrativo à fl. 1186 e fls. 241 e 248);

ii) outra, diz respeito aos empréstimos contraídos pela impugnante junto à ANWOLD; que os empréstimos, ressalta a fiscalização, ocorreram de forma deliberada pela impugnante, de tal modo que as despesas financeiras decorrentes do pagamento dos juros e variação cambial devem ser glosados, já que a mutuante (controlada) dispunha de lucros passíveis de distribuição para a controladora no Brasil (glosa das despesas financeiras contabilizadas).

A impugnante discorda do lançamento fiscal (quanto às operações de mútuo), alegando que, muito embora os contratos celebrados tenham sido intitulados “Instrumento Particular de Mútuo” que, na verdade, a real natureza jurídica destes contratos é de contrato de conta -corrente; que o contrato de conta-corrente, nas lições de Waldírio Bulgarelli, *“implica um sistema de reciprocidade entre dois empresários que, durante certo período, utilizam-se de recursos pertencentes ao outro, sem que sejam considerados, até o encerramento, como devedores ou credores. Usam, por assim dizer, cada um, por seu lado, os recursos do outro, até que acertam o saldo, ficando então um devedor do outro, ou então quites, se o débito corresponder igualmente ao crédito”*, (Contratos Mercantis, Atlas, 1998, pág. 591); que, assim, enquanto não houver a liquidação do contrato de conta-corrente, não existem as figuras do credor e do devedor (diferentemente do contrato de mútuo, no qual o mutuante e o mutuário já são estipulados desde o início da contratação); que outra característica do contrato de conta-corrente é a sua **indivisibilidade**, ou seja, uma vez realizada a remessa para a conta, essa remessa perde a sua existência autônoma e distinta. Nesse sentido, a impugnante cita Fran Martins, *verbis*:



“(…) No contrato de conta corrente há uma convenção entre as duas partes no sentido de serem anotadas nas contas as remessas de valores que mutuamente se fazem como partidas de débito e de crédito para uma verificação posterior do saldo. Somente quando a conta é encerrada é que o saldo acusado se torna exigível por parte daquele que for credor. As remessas de valores, na conta corrente contratual, são mútuas, figurando os remetentes como credores e devedores, na escrituração, mas só no encerramento será apurado quem, afinal, é o credor e quem é o devedor.” (Contratos Mercantis, 1997, págs. 397 e 398). Que, por conseguinte, não se pode afirmar que o contrato de conta -corrente constitui um mútuo entre os contratantes. No mútuo, cada empréstimo tem a sua **individualidade** patente e clara definição entre mutuante e mutuário; que, no caso, a impugnante participou, ao mesmo tempo, com a mesma empresa, em duas operações supostamente distintas, sendo que em uma delas figurou como mutuante e na outra como mutuária; que, devido às características das operações, claro está que os contratos firmados pela impugnante, acostados aos autos, foram classificados equivocadamente como “contratos de mútuo” que, na realidade, constituem verdadeiros contratos de conta corrente.

3.1) - Quanto à operação de concessão de empréstimos internacionais (mútuo) para a ANWOLD Malls Corporation pela Autuada (suposta não adição na apuração do lucro real de variação cambial + de diferença de juros auferidos – preço de transferência – omissão de receitas):

Fato gerador: 31/12/2000 – valor tributável : R\$ 671.416,15;

31/12/2001 - : R\$ 1.219.044,17;

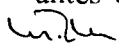
31/12/2002 - : R\$ 6.480.256,24.

A impugnante alegou:

a) que haveria equívoco de fundamentação legal – impossibilidade de aplicação da Lei nº 9.430/96 (art. 22) – preço de transferência - aos contratos em análise; que os “contratos de mútuo” nos quais a impugnante figura como mutuante foram todos firmados em 31/08/1993, 03/04/1994 e 1º/07/1994 (fls. 214/220); que a legislação tributária aplicável ao caso deverá ser sempre aquela vigente no momento da celebração dos contratos de empréstimo, e não aquela vigente no momento dos recebimentos dos juros; que a razão é simples: obediência aos princípios da segurança jurídica e da irretroatividade das normas tributárias; que a Coordenação –Geral de Tributação da SRF (COSIT) já se pronunciou a respeito do tema, proferindo a Decisão nº 11, de 24 de setembro de 1999, cuja ementa é a seguinte:

“Ementa: Contrato de mútuo com empresa vinculada no exterior celebrado antes da eficácia da Lei nº 9.430/96, não está abrangido pelas normas do preço de transferência. Contrato de mútuo celebrado em moeda nacional e sem registro no Banco Central, não autoriza a dedução de despesa a título de variação cambial.”

Que, por conseguinte, a impugnante entende que não se aplicam as regras de preços de transferência, previstas no art. 22 da Lei nº 9.430/96, aos “contratos de mútuo” em comento, posto que foram firmados anteriormente à data de início de vigência da norma; que, ademais, o Auditor-Fiscal desconsiderou a forma de cálculo dos juros recebidos pela impugnante (12% aa) e apurou o tributo supostamente devido com base na variação cambial do período, acrescido do critério conhecido taxa libor + 3%, previsto no art. 22 da Lei nº 9.430/96. E, ainda que se admitisse a aplicação do art. 22 da Lei nº 9.430/96 aos contratos celebrados antes da existência dessa lei, ela, no caso, seria, inaplicável por outra razão: que a referida



previsão legal só vale quando a mutuante está situada no exterior, que não é o caso, pois a mutuante está situada no Brasil; que isso configura erro na fundamentação legal da autuação (erro de direito).

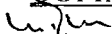
b) que as regras de preço de transferência somente são de necessária aplicação em relação aos empréstimos cujos contratos não foram registrados no Banco Central do Brasil; que, no caso, os contratos foram todos registrados no BACEN, conforme cópias às fls. 1205/1224; que, por conseguinte, não é aplicável ao caso o art. 22 da Lei nº 9.430/96.

c) da possibilidade de utilização do Real (R\$) como moeda para pactuação de mútuos internacionais; que o Auditor-Fiscal equivocou-se ao afirmar que “*A resposta dada pelo contribuinte (...) não pode prosperar considerando que o Real não é uma moeda conversível, aceita da mesma forma que o dólar, nem mesmo é possível remeter reais para o exterior já que nossa estrutura comabial define o dólar como moeda de remessa, em outras palavras, jamais o contribuinte poderá apresentar um extrato bancário no país da controlada demonstrando ser saldos em reais.*” Que o Direito Civil Brasileiro tem, como regra, que as dívidas exequíveis no Brasil devam ser estabelecidas em moeda brasileira. Nesse sentido, o DL nº 857/69; que as obrigações e os direitos da impugnante, decorrentes dos contratos por ela firmados, não foram atrelados ao dólar e que, por conseguinte, os efeitos de desvalorização da moeda nacional frente a moeda estrangeira (dólar), quanto os de sua valorização, não são aplicáveis ao caso; que inexiste variação cambial positiva ou negativa a considerar.

d) do reflexo tributário não considerado pelo Fisco: que a operação internacional de empréstimo em reais concedida à ANWOLD (sem previsão de variação cambial) pela impugnante, nos períodos em que houve elevação do dólar americano (desvalorização do real), gerou à empresa mutuaria, além da despesa de juros, um ganho com variação cambial, conforme explicado à fl. 27 dos autos; que, caso prevaleça o entendimento do Auditor-Fiscal, ou seja, que devem ser desconsiderados os cálculos de receita financeira efetuados pela impugnante (contabilização tão-somente de receitas de juros pactuados) para dar lugar ao critério de preço de transferência (ganho com variação cambial + juros pela taxa Libor), isso geraria, sim, um aumento na receita financeira da autuada, mas, por outro lado, aumentaria também a despesa financeira para a ANWOLD, diminuindo seus lucros e, por conseqüência, gerando reflexos na tributação da impugnante;

e) da apuração incorreta do tributo supostamente devido, pela não compensação dos créditos: que analisando as planilhas de cálculo às fls. 241 a 248, nota-se que o Auditor-Fiscal calculou os tributos lançados mediante a diferença entre os juros apropriados pela impugnante e os juros calculados conforme a variação cambial do período, acrescido da taxa libor mais 3%; que, muito embora o Sr. Auditor-Fiscal tenha constatado que a impugnante reconheceria receitas a maior em 2003 no montante de R\$ 2.092.235,86 (gerando verdadeiro crédito em seu favor), o qual não foi reconhecido ou compensado pelo Auditor-Fiscal; que por força de sua atividade vinculada, o Auditor-Fiscal deveria ter considerado os créditos do pagamento a maior efetuados pela impugnante e lançado apenas a diferença. Vale dizer: que caberia à Fiscalização, no momento do procedimento fiscal, compensar os débitos com os créditos, e não meramente desconsiderar os créditos; que, caso prevaleça como correto o critério utilizado pelo Auditor-Fiscal, deverá a D. Turma Julgadora, ao menos, determinar a compensação de ofício dos valores pagos a maior;

f) do equívoco quanto ao período de apuração da Contribuição para o PIS e da COFINS: que a apuração dessas exações fiscais deve ser mensal, com base no faturamento



(totalidade das receitas), e não anual como fez o Auditor-Fiscal; motivo pelo qual, mais uma vez, pede-se o cancelamento da autuação;

g) da impossibilidade da imposição do PIS e da COFINS sobre os ganhos de variação cambial antes da liquidação dos contratos;

h) da impossibilidade de tributação das receitas financeiras (PIS e COFINS): que a impugnante possui decisões judiciais do STF, em sede recurso extraordinário, que lhe asseguram o recolhimento do PIS e da COFINS apenas sobre o faturamento, assim entendido como o resultado de prestação de serviços, da venda de mercadorais ou da conjugação de ambos, ou seja, sem a majoração instituída pela Lei nº 9.718/98; que relativa à COFINS a decisão do STF transitou em julgado em 22/09/06, e quanto à Contribuição para o PIS aguarda-se o julgamento de recurso interposto pela Fazenda Pública (fls. 1180/1673); que, ainda que se entenda pela manutenção de tributação de tais receitas, é relevante mencionar que não poderá prevalecer a multa de ofício constituída em relação aos créditos da COFINS, pois a impugnante possui decisão judicial que lhe permite o recolhimento do PIS e da COFINS apenas sobre as receitas advindas de prestação de serviços e da venda de mercadorias (ou da combinação de ambos), de tal modo que, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/96, deve ser afastada a multa de ofício sobre o lançamento do PIS sobre receitas financeiras.

3.2) – Quanto às operações de concessão de mútuo para a autuada pela ANWOLD (controlada situada no exterior) em dólar – Glosa de despesas contabilizadas (glosa de juros e despesas desnecessárias, conforme demonstrativo à fl. 1187):

Fato gerador: 31/12/2000 - valor tributável : R\$ 1.004.619,36;

31/12/2001 - : R\$ 1.245.436,70;

31/12/2002 - : R\$ 3.740.751,68;

31/12/2003 - : R\$ 290.151,67.

Ressalta a impugnante que houve a constituição, de ofício, de crédito tributário apenas do IRPJ e da CSLL, relativamente aos anos-calendário 2000 a 2003, quanto à glosa de “despesas financeiras contabilizadas a maior”; que o Auditor-Fiscal autuante entendeu que a controladora (mutuária) não poderia excluir da apuração do lucro real, a variação cambial + os juros pagos à mutuante (controlada situada no exterior), pois esta exibia no seu balanço lucros acumulados a distribuir para a impugnante, aplicação da Lei nº 9.532/97 (art. 1º, § 1º, “c” e § 3º); que a lei criou presunção legal de que, se a controlada no exterior - que detiver lucros acumulados ou reserva de lucros – remeter valores à controladora no Brasil, a título de concessão de mútuo, tal valor será então considerado disponibilização de lucros, não se justificando, destarte, o pagamento de variação cambial + juros; que, entretanto, a norma citada não se aplica ao caso. Vale dizer: o citado dispositivo legal foi inserido no ordenamento jurídico pela Lei 9.959, de 27 de janeiro de 2000, de tal modo que somente a partir dessa data passou a vigorar a aludida presunção legal. Como a operação de mútuo efetuada pela ANWOLD ocorreu em 05 de janeiro de 1999, conforme cópia dos contratos às fls. 249/253, tal legislação é inaplicável à operação em tela; que, por conseguinte, não poderá prosperar o entendimento de que houve pagamento de despesa desnecessária; que, além disso, embora no Termo de Verificação Fiscal consta como fundamento da glosa dessas despesas a Lei 9.532/97 (art. 1º, § 1º, “c” e § 3º) e, por outro lado, no Auto de Infração consta apenas dispositivos do RIR/99 (arts. 251, e parágrafo único, 299 e §§ 1º e 2º e 374, I); que, por conseguinte, o Auditor-Fiscal cometeu grave equívoco na fundamentação legal do lançamento fiscal, o que acréta a sua nulidade; que, não obstante, como já frisado alhures, embora a impugnante tenha

registrado as transações como se fossem contratos de mútuos (empréstimos), a natureza jurídica deles é de contrato de conta-corrente, razão pela qual não procedem quaisquer das alegações fiscais; que, ainda, o Auditor-Fiscal valeu-se de forma errônea para apurar o valor a ser tributável no período objeto da autuação. Vale dizer: que analisando as planilhas de cálculo constantes às fls. 271, nota-se que o Auditor-Fiscal calculou os valores tributáveis somando as despesas de juros apropriados pela impugnante + variação cambial passiva apropriada (desvalorização do real em relação ao dólar), porém, no que se refere ao ano-base 2003 - que houve valorização do real em relação ao dólar - ganho financeiro de R\$ 1.659.246,77 - o Auditor-Fiscal, simplesmente, ignorou esse ganho, embora o tenha apurado; que, por conseguinte, mesmo mantida a glosa dos juros de R\$ 290.151,67, persiste, em prol da autuada, um crédito de R\$ 1.369.095,11 (diferença entre as duas quantias do ano-calendário 2003); que, diante do exposto, a impugnante requer a anulação do lançamento tributário referente às glosas das despesas financeiras.

4) – Da dedutibilidade de despesas:

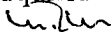
Fato gerador: 31/12/2000 – Valor tributável: R\$ 5.667.374,51;

31/12/2001 - : R\$ 9.774.442,66;

31/12/2002 - : R\$ 14.632.608,08;

31/12/2003 - : R\$ 13.656.661,17.

Ressalta a contribuinte que o Sr. Auditor-Fiscal houve por bem glosar as despesas relativas à aeronave arrendada pela impugnante sob alegação de que ela não estaria intrinsecamente relacionada com suas atividades; que, contudo, tal entendimento não pode prosperar, pois as despesas glosadas são necessárias, usuais, normais e estão intrinsecamente relacionadas às atividades da impugnante; que, no presente caso, não é muito difícil se identificar o objeto social da impugnante, em razão da notoriedade da marca Iguatemi quando se está falando de shopping centers; que a impugnante, atualmente, detém nada menos do que 10 (dez) shopping centers, como proprietária ou só administração, localizados em São Paulo, Belém, Campinas, Caxias do Sul, Curitiba, Florianópolis, Rio de Janeiro, São Carlos e Porto Alegre; que, além disso, detém relevante participação acionária na companhia Grande Moinho Cerarense S/A, localizado em Fortaleza; que diante da amplitude de seus negócios, localizados em cidades distantes de São Paulo, a impugnante, para a consecução de seus objetivos sociais, necessita deslocar seus executivos e clientes rapidamente entre uma e outra cidade, nas quais possui empreendimentos, sem ficar sujeita às limitações de horários e passageiros impostos pelos vôos de carreira oferecidos pelas empresas que operam no mercado aeroviário; que, entretanto, o Auditor-Fiscal concluiu que não foi mais econômica a alternativa adotada pela empresa, ou seja, a aquisição de avião para transporte de seus executivos e clientes; que, por sua vez, a impugnante contesta e destaca que não é dever da fiscalização opinar sobre a forma de gerenciamento dos seus empreendimentos; que a gestão eficiente da impugnante é tarefa única e exclusiva de seus executivos, os quais, aliás, são remunerados para isso. Assim, a adoção do meio de transporte mais adequado às atividades da impugnante não compete ao Fisco escolher ou opinar, mas única e exclusivamente aos seus executivos; que, nesse sentido, é também o entendimento do 1º CC do MF, conforme Acórdão citado 107-06.215; da lavra do eminente Conselheiro Francisco de Assis Vaz Guimarães; que por qualquer ângulo que se examine o assunto, conclui-se que não existem motivos para a manutenção da glosa das despesas relacionadas à aeronave em questão; que em que pese o fato de a aeronave ter sido adquirida em benefício das atividades da impugnante, fato este devidamente comprovado por



meio da apresentação dos seus planos de vôos e diários de bordo (fls. 1226/1478), é importante destacar que o simples fato do Auditor-Fiscal ter alegado, de forma genérica, que a aeronave nunca foi utilizada na consecução dos objetivos sociais da impugnante, torna insubsistente a glosa; que caso a aeronave tivesse sido utilizada para fins particulares dos proprietários da impugnante, o que se admite a título de argumentação, em homenagem ao princípio da eventualidade, deveria o Sr. Auditor-Fiscal ter indicado quais as viagens que teriam sido realizadas em detrimento das atividades da impugnante, mas nunca alegar, de forma genérica, como, aliás, foi feito, que a aeronave não está intrinsicamente relacionada aos seus objetivos sociais; que, em face do princípio da verdade material, o Fisco não comprovou que as despesas são desnecessárias (arrendamento-aluguel, custo de manutenção, combustível, etc); que cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar; que, por conseguinte, seja afastada a glosa.

5) – Do suposto ganho com investimentos nas empresas Tuleries e La

Concorde:

5.1) – Exclusões não autorizadas na apuração do lucro real:

Que o Fiscal apurou exclusões não autorizadas na apuração do lucro real do ano-calendário 2000, no valor de R\$ 21.178.290,00, assim narradas pelo Auditor-Fiscal no Termo de Verificação Fiscal à fl. 1190, *verbis*:

(...)

Entre as verificações efetuadas constatamos o valor de “ganhos com participação societária” conta 1.8.0.1.01.02 no valor de R\$ 21.178.290,00 (fl. 692) lançado na contabilidade e excluído no Lalur do ano-calendário 2000 (fl. 787).

(...)

Chama atenção que o próprio contribuinte faz diferenciação entre resultado de equivalência patrimonial e ganhos com investimentos em todos os seus registros, exceto na DIRPJ (sic) quando junta os valores no título de equivalência patrimonial.

(...)

Alegou a impugnante que, deveras, o valor de R\$ 21.178.290,00, tido, equivocadamente como lucro pela Fiscalização, consiste, efetivamente, em um ajuste no valor do investimento feito na empresa La Concorde pelo método de equivalência patrimonial; que em 20/06/2000 foi deliberado o aumento de capital social da La Concorde de R\$ 25.330.200,00 para R\$ 32.528.751,00; que referido aumento de capital foi realizado mediante a emissão de 7.198.551 ações ordinárias sem valor nominal, com preço de emissão de R\$ 49.555.131,00, sendo R\$ 7.198.551,00 de capital e R\$ 42.356.580,00 de reserva de capital, subscritas e integralizadas, conforme boletim de subscrição, pela empresa Tuleries Negócios e Participações Ltda; que, assim, considerando que a impugnante é detentora de 50% da La Concorde, ela, para atender ao disposto nos artigos 388 do RIR/99 e 248 da Lei das Sociedades Anônimas, refletiu o aumento no patrimônio líquido nessa sociedade em razão da subscrição com ágio efetuada pela Tuleries e reajustou o valor do investimento naquela sociedade; que, portanto, o valor tido por lucro pelo Auditor-fiscal, trata-se única e exclusivamente, de reflexo, na conta investimento da impugnante, do aumento de Patrimônio Líquido da La Concorde, e, em razão disso, não deveria ter sido adicionado na determinação do lucro real, bem como na base de cálculo da CSLL, a teor do disposto no art. 389 do RIR/99; que o Auditor-Fiscal, com a devida vênia, está a confundir conceitos de equivalência patrimonial e lucros, conceitos

totalmente dissociados uns dos outros; que, diante disso, considerando que o montante de R\$ 21.178.290,00 consiste, efetivamente, em um ajuste no valor do investimento feito na empresa La Concorde pelo método da equivalência patrimonial, e não lucro auferido em razão de sua participação acionária, tampouco “ganho de ações nominativas”, como equivocadamente alegou a Fiscalização, a impugnante aguarda que as presentes razões sejam acolhidas, a fim de que essa infração seja totalmente afastada.

5.2) – Reavaliação de bens – inobservância dos requisitos legais:

Alegou a impugnante que não merece guarida a pretensão da Fiscalização de tributar o valor de R\$ 27.933.533,43, uma vez que não se trata, *in casu*, de reavaliação de bens, nos termos do art. 8º das Lei das Sociedades Anônimas; que os imóveis tidos por reavaliados pela autuada foram utilizados para integralização de capital social na empresa La Concorde conforme demonstram as instrumentos societários constantes às fls. 536 a 566 dos presentes autos; que, assim, o reconhecimento desses mesmos imóveis, quando da incorporação da Tuleries pela impugnante, por um valor maior do que o considerado no momento de sua integralização na La Concorde, decorre das operações societárias realizadas para aumento de capital social da La Concorde. Operações estas que, por conterem atos lícitos, realizadas antes da ocorrência do fato gerador, não configurarem hipótese de simulação, e não podem ser desconsideradas pela Fiscalização, não havendo que se falar na tributação do valor de R\$ 27.933.533,43 a título de receita de reavaliação de bens imóveis; que, portanto, por qualquer ângulo que se examine a questão, é certo que a conduta da impugnante foi irrepreensível, motivo pelo qual aguarda que esta infração seja julgada improcedente.

Caso não se entenda pelo afastamento desta infração, o que se admite apenas a título de argumentação, mas caso Vossas Senhorias entendam por desconsiderar as operações realizadas pela impugnante e enquadrar o caso em análise como típica hipótese de reavaliação de bens, é certo que o valor da “reavaliação” somente poderá ser computado em conta de resultado, ou na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL, no momento de sua realização; que a simples reavaliação dos seus ativos não implica em acréscimo de patrimônio da impugnante, justamente porque - em contrapartida a essa reavaliação - há um lançamento contábil a crédito em uma conta específica denominada “reserva de reavaliação” pertencente ao PL; que, de fato, a reavaliação dos ativos da impugnante, por si só, não acarretou no auferimento de renda (lucro), salvo se houvesse a alienação de seus ativos reavaliados, o que não foi o caso. Isto porque o efetivo acréscimo patrimonial somente será percebido pela impugnante quando da efetiva realização desses ativos; que, portanto, os valores correspondentes à reavaliação dos ativos da impugnante somente poderão ser considerados, como acréscimo patrimonial, e, conseqüentemente, integrarem a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando da efetiva realização. Enquanto não é realizado o ativo reavaliado, o valor correspondente à reserva de reavaliação é mero “lucro potencial”, e por isto não deve ser adicionado na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Sendo assim, tendo em vista que os bens reavaliados não foram realizados no ano-calendário 2000, a impugnante aguarda o afastamento, por completo, desta infração imputada.

A impugnante alegou, ainda, que estaria ocorrendo duplicidade de tributação do suposto lucro auferido em razão do investimento, de forma concomitante com eventual reavaliação de bens; que a eventual reavaliação de ativos tida pelo Auditor-Fiscal teria ocorrido com a incorporação da Teluries (que havia incorporado a La Concorde) pela impugnante, o que se deu em 14 de dezembro de 2000; que os valores que a Fiscalização pretende ver tributados surgiram em fases distintas da operação societária realizada pela impugnante. Vale dizer: o



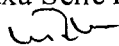
eventual lucro de R\$ 21.178.290,00 surgiu em 20/06/2000, no meio da operação realizada; já a reavaliação de bens no montante de R\$ 27.933.533,43, em 14/12/2000, momento em que ocorreu a incorporação da Teluries pela impugnante (final da operação); que, em que pese o fato de esses valores terem surgido em momentos diferentes, é importante se ter em mente que eles se referem às mesmas operações societárias e, por conseguinte, possuem a mesma origem. Ou seja: que o valor de R\$ 27.933.533,43 contempla o valor de R\$ 21.178.290,00; que, assim, apenas a título de argumentação, pretende-se tributar o eventual lucro incorrido com a operação em conjunto com a eventual reavaliação de bens, situação que implica em verdadeiro *bis in idem*, repudiado pelo ordenamento jurídico.

Por fim, a impugnante alegou que todas as operações societárias foram legais e estão documentadas nos autos, e não há simulação; que há somente presunção de simulação por parte do Fisco, porém sem comprovação; que a contabilidade regular que possui faz prova a seu favor (RIR/99, art. 276, § 1º); que as autoridades fiscais não provaram a inveracidade dos fatos contabilizados. E mais, não provaram que a impugnante tenha realizado operação para “apurar um lucro contábil sem esbarrar em tributação e ao mesmo tempo reavaliar ativos”; que a escrituração comercial apresentada faz prova a favor da impugnante, a qual somente poderia ser desconsiderada, caso a Fiscalização tivesse feito uma contraprova, o que não ocorreu, motivo pelo qual requer o cancelamento das infrações imputadas.

6) – Dos valores deduzidos na base de cálculo da COFINS e do PIS:

A impugnante informa que obteve provimento jurisdicional favorável perante o Supremo Tribunal Federal que lhe assegura o direito de proceder ao recolhimento do PIS e da COFINS somente sobre o faturamento, assim entendido como o resultado das prestações de serviços, da venda de mercadoria ou da conjugação de ambos, ou seja, sem as alterações de base de cálculo impostas pela Lei nº 9.718/98 (fls.1481/1673).

7) Da ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC como índice de juros de mora: que não pode prosperar a cobrança de juros moratórios (se devidos) mediante a utilização da Taxa SELIC; que – segundo as autoridades fiscais – a cobrança dos juros de mora pela aplicação da Taxa SELIC encontra respaldo no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96; que a Taxa SELIC foi criada por Resolução do Conselho Monetário Nacional e definida por Resolução e Circular do BACEN, nos seguintes termos: “ Define-se a Taxa Selic como taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais” (art. 2º, § 1º); que a taxa Selic tem o propósito de remuneração do investidor em títulos públicos, e não pode ser aplicada como sanção, por atraso no cumprimento de uma obrigação tributária; que a Taxa SELIC tem caráter remuneratório do custo do dinheiro e não indexatório da inflação, assemelha-se à TR; Neste sentido cita Maristela Miglioli sabbag, ao expor que: “ *Da leitura destas normas infralegais (Circulares Bacen 1.594/90, 2.311/93 e 2.671/96 que regulamentam a forma de cálculo da taxa SELIC) é fácil perceber que a Taxa Selic é resultado das negociações dos títulos públicos e da variação dos seus valores de mercado, que são publicados diariamente. É uma “taxa de referência” (tal como a TR) calculada e divulgada unilateralmente pelo Bacen, que se utiliza, para tanto, da variação do custo do dinheiro e da flutuação desse custo no mercado financeiro. Reflete, pois, um autêntico pagamento pelo uso de dinheiro alheio, ou seja, um meio de remunerar o capital, característica que lhe confere, à evidência, natureza remuneratória.*” Que não estando sua forma de cálculo prevista em lei, desrespeita-se a reserva absoluta de lei formal, ofendendo-se, desse modo, o art. 150, I, da Constituição Federal; que, ainda, a Taxa Selic não foi criada por lei, mas por Resolução do Bacen, o que ofende o princípio constitucional da legalidade, bem como o art. 161, § 1º, do CTN; cita precedentes jurisprudenciais pelo reconhecimento da inconstitucionalidade da referida taxa como sucedânea dos juros de mora; que, por conseguinte, a taxa Selic não deve ser utilizada para cobrança de juros de mora.



Por fim, a impugnante, protestando provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, requer a improcedência integral do lançamento fiscal (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS). E, na hipótese de prevalecer algum valor em relação às autuações, requer a impugnante, ao menos, seja afastada a incidência da Taxa Selic no cômputo dos juros moratórios.

O acórdão DRJ foi ementado com abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

IRPJ E REFLEXOS. PRELIMINAR. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA. O termo inicial do prazo decadencial, para lançamento direto ou de ofício com base no art. 149 do CTN, quanto ao IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS), é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O prazo decadencial do IPPJ é de cinco anos, e das contribuições é de dez anos (CTN, art. 173, I, e Lei 8.212/91, art. 45).

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. JUROS DE MORA - TAXA SELIC. ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVO LEGAL VIGENTE (MP 2.158-35/01, art. 74, e Lei 9.430/96, art. 61, § 3º). Não compete ao julgador administrativo conhecer de pretensa ilegalidade ou inconstitucionalidade de dispositivo legal vigente. Ao julgador administrativo compete o controle de legalidade do lançamento fiscal, ou seja, verificar se a lei e os atos normativos vigentes, emitidos pelo do Poder Público, foram aplicados conforme editados, uma vez que são dotados de presunção de legitimidade e legalidade. O conhecimento e julgamento de eventual vício formal ou material na formação da legislação aplicada e em vigor compete, apenas, ao Poder Judiciário, o qual tem a última palavra em face do princípio da unidade de jurisdição.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA E PROTESTO PELA JUNTADA DE DOCUMENTOS. PEDIDO REJEITADO. Para que seja deferido o pedido de diligência, perícia, produção ou juntada de outras provas, o requerimento deve, além de demonstrar com fundamentos a sua necessidade, ser formulado em consonância com o inciso IV e § 1º artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR PELA CONTROLADORA SITUADA NO BRASIL, EM FACE DE PARTICIPAÇÃO NO CAPITAL DA INVESTIDA. Para fim de determinação da base de cálculo do Imposto Renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei 9.249/95, e o art. 21 da MP nº 2.158-35/01, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do Regulamento (MP 2.158-35/01, art. 74).



CONTRATOS DE MÚTUO INTERNACIONAL NA MOEDA REAL. EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS PELA CONTROLADORA SITUADA NO BRASIL PARA A CONTROLADA SITUADA NO EXTERIOR. CONTRATOS NÃO REGISTRADOS NO BACEN. APLICAÇÃO DE OFÍCIO DA LEGISLAÇÃO DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA VIGENTE NA DATA DA APROPRIAÇÃO DOS RENDIMENTOS. No caso de mútuo celebrado na moeda Real com pessoa jurídica vinculada situada no exterior cuja contabilidade é registrada em Dólar, em operação não registrada no BACEN, a mutuante, domiciliada no Brasil, deverá reconhecer, como receita financeira correspondente à operação, no mínimo, o valor dos juros e o ganho com variação cambial (pois, para o Fisco o contrato in casu considera-se efetuado na moeda Dólar), tudo consoante a legislação dos preços de transferência, a qual tem por escopo, em suma, que nas operações internacionais entre pessoas jurídicas vinculadas seja observado o princípio arm's length, vale dizer, que essas operações reflitam o preço do mercado internacional, praticado pelas empresas independentes (Lei 9.430/96, art. 22, § 1º).

CONTRATOS DE MÚTUO INTERNACIONAL. EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS PELA CONTROLADA SITUADA NO EXTERIOR PARA A CONTROLADORA SITUADA NO BRASIL. CONTRATOS REGISTRADOS NO BACEN. EXISTÊNCIA DE LUCROS ACUMULADOS NO BALANÇO DA CONTROLADA E NÃO DISPONIBILIZADOS. GLOSA DOS JUROS E GLOSA DA VARIAÇÃO CAMBIAL. Na hipótese de contratação de operações de mútuo pela controladora no Brasil, junto a mutuante coligada ou controlada no exterior que possuir lucros ou reservas de lucros não distribuídos, não serão dedutíveis na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido os juros, relativos a esses empréstimos, pagos ou creditados a empresa controlada ou coligada domiciliada no exterior, incidentes sobre valor equivalente aos lucros não disponibilizados. Além disso, não serão dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL as perdas com variação cambial, por desnecessidade da despesa (Lei nº 9.352, art. 1º, § 1º, "c" e § 3º, com redação dada pela Lei 9.959/2000, art. 3º, e RIR/99, arts. 299 e 300).

GANHOS DE CAPITAL COM INVESTIMENTOS EM EMPRESAS CONTROLADAS E COLIGADAS SITUADAS NO BRASIL. "ESQUEMA" MONTADO PELA AUTUADA PARA "FABRICAÇÃO" DE LUCRO CONTÁBIL, SEM ESBARRAR NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL, MEDIANTE CONSTITUIÇÃO DE EMPRESAS, E POSTERIOR INCORPORAÇÃO PELA MESMA. A EMPRESA LA CONCORDE FOI INSTITUÍDA PARA RECEBER BENS DA AUTUADA (AUMENTO DE CAPITAL NA INVESTIDA PELA AUTUADA, MEDIANTE INTEGRALIZAÇÃO DE BENS). JÁ, A OUTRA EMPRESA - TULERIES - FOI INSTITUÍDA PARA ADQUIRIR, COM IMENSO ÁGIO, AÇÕES EMITIDAS PELA LA CONCORDE. A TULERIES INCORPOROU A LA CONCORDE. A AUTUADA INCORPOROU A TULERIES. TUDO ISSO COMEÇOU EM 1999 E TERMINOU EM 2000. AO FINAL DAS TRANSAÇÕES EFETUADAS, A AUTUADA FICOU COM OS RESULTADOS DE SUPOSTO GANHO COM



EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL NA LA CONCORDE EM FACE DOS ÁGIOS PAGOS PELA TULERIES, E DO GANHO COM REAVALIAÇÃO DE BENS OCORRIDO NA EMPRESA TULERIES - Não podem ser opostas ao fisco as operações societárias sem suporte fático, que visaram tão-somente subtrair da tributação os lucros auferidos pela atuada, que implicaram ainda aumento de capital e distribuição de dividendos. No caso, a atuada teve ganho de capital com investimentos permanentes na La Concorde, e não ganho com equivalência patrimonial como quer, pois o lucro, decorrente da venda de ações com ágio para a Tuleries pela La Concorde, não é tributado nesta investida (reserva de capital), e na Tuleries a despesa (pagamento de ágio) não foi adicionada na apuração do IRPJ e da CSLL; logo, tal ganho de capital - decorrente de venda de ações com ágio - é tributado na investidora (atuada). Somente haveria nexos em se cogitar de ganho com equivalência patrimonial se tal lucro tivesse sido tributado na investida La Concorde, porém isso não ocorreu. Já, com relação à reavaliação de bens efetuada pela Tuleries em face das ações que adquirira da La Concorde pagando forte ágio, esses bens retornaram reavaliados para a atuada - quando da incorporação da Tuleries pela atuada - com valores imensamente superiores aos preços de integralização de capital na La Concorde. De modo que o lucro decorrente dessa reavaliação de bens deve ser tributado na pessoa jurídica da incorporadora (a atuada), pois a reavaliação de bens na Tuleries foi efetuada em desacordo com a legislação de regência, cujo resultado não foi tributado nessa investida. Ainda, como o ganho contábil total da atuada foi muito superior ao somatório do valor tributável das infrações imputadas, não tem fundamento a alegação de que o valor tributável de uma infração deveria ser abatido de outra, para evitar dupla tributação.

ALUGUEL DE AERONAVE (ARRENDAMENTO OU LEASING). CUSTOS E DESPESAS DESNECESSÁRIAS. INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO INTRÍNSECA ENTRE TAIS GASTOS/CUSTOS E AS ATIVIDADES OPERACIONAIS DA EMPRESA. Restando comprovado nos autos que o uso da aeronave não está intrinsecamente relacionado com a atividade de prestação de serviços da empresa (atividade operacional), mantém-se a glosa dos custos/despesas, pela desnecessidade de tais dispêndios.

GLOSA DE VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE - SALDO DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES. Mantidas as infrações do IRPJ e da CSLL que decretaram a insuficiência de saldo de prejuízos a compensar, mantém-se, por conseguinte, a glosa dos valores compensados indevidamente.

RECEITAS FINANCEIRAS. INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. É insubsistente o lançamento de ofício da COFINS, uma vez que, quando do início da fiscalização, já havia decisão judicial transitada em julgado a favor da contribuinte em sede de recurso extraordinário,



vedando a exigência da COFINS sobre receitas financeiras. Por outro lado, em relação à Contribuição para o PIS, afasta-se a imposição da multa de ofício, pois, quando do início da fiscalização, já havia liminar, em sede de recurso extraordinário, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário. Ainda, inexistente decisão definitiva quanto à lide do PIS. Por fim, quanto à alegação de ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação do PIS e da COFINS que tratam da base de cálculo alargada dessas exações fiscais, deixo de conhecer dessa questão, em face da concomitância, ou seja, da renúncia da discussão pela contribuinte na esfera administrativa das matérias objeto de discussão na órbita judicial pela autuada.

INFRAÇÕES NÃO IMPUGNADAS. Em relação às infrações não impugnadas, o lançamento considera-se definitivo, não cabendo mais recurso na órbita administrativa.

A recorrente foi cientificada do acórdão DRJ em 7 de maio de 2008 (folha 1759) e apresentou o recurso voluntário em 5 de junho de 2008.

. Alega a recorrente que houve decadência parcial do direito de lançar, tendo em vista que a ciência deu-se em novembro de 2006 e os fatos geradores ocorreram entre 2000 e 2003.

Também alega a impossibilidade de tributação dos lucros relativos a investimentos em empresas controladas no exterior antes de sua disponibilidade jurídica e econômica. Alega também violação ao artigo 43 do código tributário nacional de dos artigos 145 parágrafo 1º (princípio da capacidade contributiva), artigos 150 (princípio do não confisco) da Constituição Federal, pelo artigo 74 da medida provisória 2158, que criou regra de disponibilidade ficta de renda;

Que os contratos celebrados entre a empresa Anwald e a requerente não foram contratos de mútuos ativo ou passivos, mas sim, verdadeiros contratos de conta corrente. Que somente é possível estabelecer quem é o credor ou devedor do contrato de conta corrente na sua liquidação. Que deve prevalecer a substância sobre a forma;

Que o artigo 22 da lei 9430 (preços de transferência - juros decorrentes de contrato com pessoa vinculada) não é aplicável ao caso, pois ainda que se alegue se tratar de mútuos, tais contratos foram firmados anteriormente a edição da lei; e houve o competente registro no banco central do Brasil;

Que o Banco Central do Brasil permite a realização de transferências internacionais em reais, de qualquer natureza, sem limitação de valor;

Que, muito embora o sr Auditor Fiscal tenha constatado que a recorrente reconheceu, em 2003, receitas financeiras a maior, decorrentes dos supostos contratos de mútuo, tais valores não foram utilizados como crédito no cálculo do tributo devido, o que demonstra a ausência de certeza e liquidez da autuação;

Que os contratos questionados não foram devidamente liquidados, sendo improcedente a exigência do Pis e da Cofins;



Em relação aos supostos mútuos ativos não são aplicáveis as regras do artigo 1º, § 1º, alínea c e parágrafo 3º da lei 9532 (com redação determinada pela lei 9959), que criou a presunção de que, se a controlada no exterior, que detiver lucros ou reserva de lucros, remeter valores à controladora no Brasil a título de mútuo, tal valor será então considerado disponibilização de lucros, eis que tais contratos foram celebrados antes da edição da lei 9959;

No que se refere à glosa de despesas relacionadas a utilização de aeronaves, não procede o entendimento do Sr. agente fiscal de que tais despesas não são necessárias, usuais e normais, pois restou comprovado, nos autos, que elas são intrinsecamente relacionadas à atividade da recorrente;

Que a fiscalização não logrou comprovar que as viagens realizadas com a aeronave da recorrente não foram realizadas em benefício exclusivo de seus executivos;

Conforme se depreende da leitura do plano de vôo, torna-se cristalino que os trajetos realizados refletem, em sua totalidade, destinos que possuem alguma relação com as atividades da recorrente;

Em relação aos supostos ganhos em investimentos realizados nas empresas Tuleries e La Concorde, apesar de se tratar de fato geradores já atingidos pela decadência, registrou-se, a título de argumentação, se tratar de legítimas operações societárias (que, inclusive, não foram questionadas pela fiscalização) e que, em razão da legislação societária fiscal em vigor, não são alcançados pelo imposto sobre a renda de contribuição social (resultado positivo em investimentos controlados pelo método de equivalência patrimonial);

Ainda que se entendesse ter ocorrido reavaliação de bens, à guisa de argumentação, o valor da reavaliação somente poderia ter sido levado a conta de resultados quando da sua efetiva realização, o que não ocorreu no caso concreto;

Inexistiu simulação. Na verdade, a fiscalização utilizou-se de presunções simples, sem apresentar provas de que as operações foram realizadas com o fito de suprimir o recolhimento de tributos;

Nos termos do artigo 276 do regulamento do imposto de renda, a escrituração comercial apresentada pela recorrente faz prova em seu favor, e só poderia ser desconstituída se o fisco produzisse prova em contrário, o que não ocorreu;

Em relação à exigência de contribuição social em razão da falta de adição de valores questionados judicialmente, os lançamentos fiscais deverão ser cancelados, e que tais provisões serão devidamente revertidas;

Ilegalidade e inconstitucionalidade da taxa selic.

A PFN apresentou contra-razões.

Em síntese afirma:

Ausência de decadência do lançamento-o ocorre que as condutas narradas no termo de verificação fiscal refletem o fato de a recorrente não terem levado ao conhecimento



do fisco a ocorrência de fato geradores, ou, quando o fez, atribuiu consequência jurídicas não amparadas pela legislação.

Que em situações como essas, não há atividade do contribuinte a ser homologada. O que há, portanto, são créditos tributários a serem constituídos por meio do lançamento de ofício, conforme dispõe os artigos 149 e 173 do código tributário nacional.

Que houve necessidade de atividade do fisco a fim de identificar e mensurar valores não são levados a tributação. Nítido lançamento de ofício, portanto.

Que não houve decadência pois no caso concreto foi aplicado o artigo 173 do código tributário nacional.

Dos lucros auferidos no exterior.

A recorrente detém participação societária em empresa com sede nas Ilhas Virgens britânicas. Ocorre, porém, que a recorrente não ofereceu a tributação os lucros auferidos pela sua controlada no exterior, desrespeitando a determinação legal no sentido de que tais lucros serão considerados disponibilizados à controladora no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados. É o que determina o artigo 74 da medida provisória 2158/01.

Que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se manifestar acerca de inconstitucionalidade de leis. A propósito, esse é o teor da súmula nº 2 do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é no sentido da legalidade deste entendimento.

Que, também há jurisprudência do Conselho de Contribuintes no mesmo sentido.

Das operações de mútuo.

a) remessa de valores da recorrente para controlada no exterior.

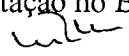
A recorrente busca descaracterizar o contrato de mútuo atribuindo-lhe a natureza de contrato de conta corrente.

Que um empréstimo de coisa fungível, como é o caso, é mútuo, conforme o artigo 586 do código civil.

O que há no caso é a incidência de juros em contrato de mútuo firmado com pessoa vinculada, contrato este não registrado no BC. Aplica-se ao caso, portanto, a legislação pertinente aos preços de transferência (lei 9430/96).

Sobre o tema a terceira câmara já se manifestou anteriormente ao que restou decidido em primeira instância neste processo, ou seja, aplicação da legislação sobre preços de transferência aos juros pactuados em contratos de mútuo não registrado no BC.

Que é importante observar, como bem observou a Delegacia de Julgamento (a folha 1718), que "desde 1993, observa-se que a impugnante não tem interesse de trazer os lucros auferidos no exterior para o Brasil. Pelo contrário, faz o possível e o impossível, para "sangrar" o Brasil, no sentido de quanto mais e mais divisas foi remetidas ao exterior ou mantidas no exterior sem tributação no Brasil, melhor para ela".



Que no caso concreto ficou patente a ausência do ânimo negocial entre as partes e que nestes casos a jurisprudência desses conselhos vem firme no sentido de descaracterizar tais ajustes conforme se vê no recurso 149045 na 1ª Câmara.

Pelo exposto, tendo em vista tratar-se o presente caso de incidência de juros em contrato firmado com pessoa vinculada situado em paraíso fiscal, contrato este não registrado no BC, aplica-se aqui a legislação pertinente aos preços de transferência (lei 9430/96).

Ressalta também que a recorrente alega que tais operações foram registradas perante o BC, razão pela qual não se poderia aplicar a legislação dos preços de transferência. Ocorre, porém, que não há nos autos prova do registro de tais operações. Mencione-se que as operações para as quais constam dos autos comprovante de registro perante o BC, folhas 1207 a 1224, referem-se aos contratos de mútuo em que a controlada no exterior é empresta para recorrente.

b) remessa de valores da controlada no exterior para recorrente no Brasil.

Para esses contratos houve a pertinente assinatura de instrumentos pelas partes e o registro dos mesmos perante o BC. Vide os documentos anexos a impugnação na as folhas 1207 a 1244.

É de se indagar: não sendo contratos de mútuo, teria a recorrente prestado informação falsa ao BC? Ora, como se observa aqueles documentos, o registro no BC dá conta de uma operação de empréstimo em moeda.

GLOSA DE DESPESAS-ARRENDAMENTO MERCANTIL DE AERONAVE.

Que em nenhum momento a recorrente trouxe provas dos autos ou documentos que comprovassem uma utilização da aeronave em sua atividade produtiva.

O ganho de capital-investimento realizado pela Iguatemi nas empresas Tuleries e La Concorde.

Que as operações societárias tiveram o seguinte desfecho: a empresa la concorde incorporada pela imprensa Tuleries em 22/8/2000. Por sua vez a última foi incorporada pela recorrente em 12/12/2000.

Como bem percebeu autoridade julgadora, em face das incorporações sucessivas, a Tuleries não adicionou na apuração do lucro real a amortização de ágio - despesa indedutível - pagamento de ágio (referente a aquisição de participação acionária na la Concorde). Da mesma forma, não o adicionou na base de cálculo da contribuição social.

Registre se que na La Concorde também não houve tributação do recebimento do ágio, quando da venda das ações para a Tuleries, já que o valor foi lançado como reserva de capital ágio.



Deve-se observar, por oportuno, que a jurisprudência deste conselho tem rechaçado tais operações que, pelo contexto fático, não guardam qualquer objetivo negocial, mas tão somente o interesse de livrar-se da tributação legalmente imposta.

Finalmente pede a Fazenda Nacional que seja negado provimento ao recurso voluntário interposto, mantendo-se o lançamento fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

Início pela análise da alegação de decadência. O lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 1/11/2006 .

O contribuinte entregou regularmente a declaração de imposto de renda e as declarações de contribuições e tributos federais. Não se cogitou no lançamento em aplicação de multa de ofício qualificada, tendo sido aplicada em relação a todos os fatos geradores a multa de ofício de 75%. Não se demonstrando omissão do contribuinte, havendo condição de conhecimento pelo fisco da ocorrência dos fatos geradores e não tendo sido aplicada a multa qualificada, as jurisprudência deste conselho tem se inclinado a aplicação do artigo 150 parágrafo 4º do CTN, ou seja, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação e não se tendo demonstrado a ocorrência de dolo, fraude ou simulação e não tendo servido de base para a aplicação da penalidade os artigos 71 a 73 da lei 4502/64, deve-se aplicar a regra de decadência do citado artigo e não a prevista no artigo 173 do mesmo CTN.

Seria diferente se, mesmo não tendo sido aplicada a multa qualificada, ficasse demonstrado omissões por parte do contribuinte que impedissem ou dificultassem ao fisco o conhecimento da ocorrência do fato gerador pelo fisco.

Não havendo aplicação da multa qualificada e não se demonstrando omissões do contribuinte que impedissem o fisco de ter conhecimento da ocorrência do fato gerador não vejo como aplicar o artigo 173 ao caso.

No caso concreto o fisco identificou bases de cálculo diversas das declaradas pelo contribuinte, o que o levou a pagar valores diferentes dos apurados pela autoridade fiscal. Isso, em meu ponto de vista, leva ao lançamento de ofício da diferença e este deve ser feito no prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Diante do exposto, reconheço a decadência em relação ao lançamento do Imposto de Renda e da Contribuição Social para os fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2000 (inclusive) e também, em relação ao Pis e da Cofins , para fatos geradores ocorridos até outubro de 2001.

Passo a análise do mérito.



Inicialmente analiso a questão relacionada à tributação dos lucros de empresas controladas no exterior. A jurisprudência desse Conselho Administrativo e também a súmula nº 2 do Conselho de Contribuintes prescrevem que não cabe a esse colegiado decidir sobre inconstitucionalidade de leis, sendo esta a tarefa reservada ao Poder Judiciário. Portanto, havendo lei válida, vigente e eficaz, que não tenha sido afastada pelo Poder Judiciário cabe a este colegiado aplicá-la..

Dessa forma deve ser mantida a aplicação do artigo 74 da MP 2158, pois não há notícias de que essa norma tenha sido afastada em definitivo pelo poder judiciário.

Por outro lado não a se falar em violação ao artigo 43 do CTN, tendo em vista que o parágrafo 2º daquele artigo estabelece que lei definirá o momento em que se considera disponível o rendimento oriundo do exterior.

Entender de forma diferente levaria à conclusão de que o parágrafo 2º do artigo 43 do código tributário nacional seria inconstitucional e, conforme os sabemos, não cabe a este colegiado decisão sobre a constitucionalidade de norma legal..

Inclusive, há súmula do extinto do primeiro Conselho de Contribuintes que entende não caber ao o colegiado administrativo analisar constitucionalidade de lei é também a previsão específica no regimento interno nesse sentido..

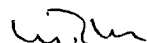
O legislador complementar entendeu incluir o parágrafo 2º do artigo 43 definindo o momento em que se considera disponibilizado o recurso oriundo de lucros auferidos por controladas/coligadas no exterior.. Se esta definição contraria a constituição, cabe ao poder judiciário decidir, afastando a norma do ordenamento jurídico. A partir daí cessa a obrigatoriedade de aplicação das citada norma. Pode-se observar, inclusive, que essa matéria já se encontra sob análise do Supremo Tribunal Federal, conforme alega o próprio recorrente.

Observe-se que, sendo a empresa a empresa no exterior controlada da recorrente, esta tem poder de comando sobre aquela e, havendo lucro disponível naquela empresa, considera-se que a controladora tem a disponibilidade jurídica dos recursos pois se pode determinar seu envio.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário nesta matéria.

A segunda matéria de mérito refere-se a contratos de mútuo celebrados entre a recorrente e sua controlada no exterior.

A recorrente alega tratar-se, na verdade, de contrato de conta corrente. Entretanto, o contrato foi denominado pelos contratantes como mútuo e suas características intrínsecas e extrínsecas também são de mútuo.



Assim, autoridade fiscalizadora adicionou, de ofício, a variação cambial, adicionada da diferença de juros em relação aos valores que já haviam sido apropriados pela própria recorrente. .

Não há reparos a fazer à posição adotada pela fiscalização e reconhecida e autoridade julgadora de primeira instância.

Analisando o contrato de mútuo as folhas 214/220 desse claramente tratar-se desta espécie contratual.

Verifica-se também que os dividendos auferidos pela repugnante junto a sua controlada foram objeto de contrato de mútuo internacional para resgate em 1998, com remuneração pela variação da é UFIR. Ainda em 1994 houve novação do contrato de mútuo celebrado em reais para resgate em 2004, sendo a remuneração de juros de 12% ao ano.

Observa-se que os contratos foram celebrados sem cláusula de remuneração pela variação cambial. Dessa forma todo o ganho com a variação cambial foi atribuído à controlada, no exterior, sem tributação.

Não haveria vedação da utilização do real no que se refere aos efeitos entre as partes. No entanto, para fins tributários, houve violação a legislação dos preços de transferência e houve falta de registro das operações do BC.

Quanto ao fato dos contratos terem sido celebrados em momento anterior à legislação de preços de transferência, e isso não é relevante, tendo em vista que a legislação a ser aplicada deve ser a do momento da ocorrência do fato gerador, ou seja, em caso de contratos de mútuo, no momento do pagamento dos juros (remuneração) pactuados.

Em relação ao alegado pagamento a maior de tributo no ano de 2003, por ter a recorrente apurado que pelas regras aplicadas pela fiscalização nos demais exercícios, não assiste razão à recorrente.

A legislação de preços de transferência não traz previsão de ajuste negativo no caso de utilização de juros maiores que a variação cambial acrescida da Líbor + 3%, assim como não permite ajuste no caso de prática de preços inferiores aos de mercado em importações de pessoa ligadas.

Não há, portanto, qualquer reflexo tributário pelo fato do contribuinte demonstrar que em 2003 teria tributados juros de R\$ 734.536,30 que, efetivamente recebeu e são tributáveis segundo a legislação de regência.

Em relação a GLOSA de despesas com arrendamento de aeronaves, entendo assistir razão a recorrente.



AERONAVE ARRENDADA – GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS

Fato gerador: 31/12/2000 – Valor tributável: R\$ 5.667.374,51;

31/12/2001 - : R\$ 9.774.442,66;

31/12/2002 - : R\$ 14.632.608,08;

31/12/2003 - : R\$ 13.656.661,17.

Convém transcrever a descrição dos fatos efetuada pela Fiscalização e constante do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1187/1190), *verbis*:

“(…)

4 - DESPESAS DESNECESSÁRIAS - CUSTOS DE AERONAVE (fls. 272 a 415 - contratos de leasing e registros e de fls 416 a 533 estão juntados demonstrativos de custos e razões de contas relativas ao assunto).

No desenvolvimento dos trabalhos constatamos que a fiscalizada fez um leasing de uma aeronave Turbofan, marca Dassault Falcon Jet, modelo, com número de série 110, junto à empresa Orly Leasing, com prefixo AP 703.246/03-01.

A operação foi registrada no Banco central do Brasil, sob licença de importação nº 00/0600389-0, pelo valor de US\$ 16.225.000,00, constando a periodicidade de 59 meses (parcelas de US\$ 275.000,00) para quitação com carência de 1 mês. Foi feito depósito de garantia no valor de US\$ 825.000,00, sendo responsável perante aquela instituição o Sr. Carlos Francisco Ribeiro Jereissati.

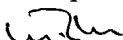
A aeronave foi recebida em 25/06/2000, desembaraçada e averbada em 14/07/2000, tendo como valor do bem US\$ 22.000.100,00, conforme DI 00/0637986-3. (vide extrato syscomex, às folhas de nº 273 a 287).

O contrato celebrado com a empresa Orly Capital Limited, uma empresa situada nas Ilhas Virgens Britânicas, com sede no Tropic Isle Building, Wickham'kay, Road Town, Tortola, teve como avalista a La Fonte Participações, fixava aluguel em US\$ 250.658,19 a partir da data da entrega. Consta também que o depósito em garantia importava em US\$ 751.974,57.

Pelo contrato de arrendamento operacional alterado e consolidado, datado de 08/05/2000, foi alterado o aluguel mensal para US\$ 275.000,00. Quanto a garantia consta a renúncia do arrendatário.

Pelo contrato de cessão e assunção, a Orly Leasing, uma sociedade constituída de acordo com as leis do estado de Delaware (cessionária), a Dassault falcon Jet Corp, também de Delaware (fabricante), a Debis financial Services (Delaware), IESC (arrendatária) e La fonte Participações (fiadora), houve a concordância em vender e a arrendatária concordou em comprar a aeronave e a cedente outorgou, cedeu, transferiu e transmitiu a cessionária todos os direitos em 11/04/2000.

Às folhas 526 a 533 encontram-se resposta do Comando da Aeronáutica a respeito.



O custo relativo à aeronave foi composto pelo contribuinte às folhas de nº 417 a 525, contendo resumo dos gastos elaborado pelo contribuinte e razões contábeis e ora reproduzimos pelos totais individuais.

Conta	16090341	17010109	16090358	16090358	16090319	Pago pela	Soma
	imp e tx	leasing	premio seg	serv gerais	Comb.lubríf	Anwold	
2000	52.213,35	4.057.021,94	134.912,74	838.914,55	297.961,93	286.350,00	5.667.374,51
2001	99.324,04	7.195.650,00	263.120,08	1.430.598,97	713.702,86	72.046,71	9.774.442,66
2002	128.169,58	10.386.552,75	434.566,24	2.717.807,57	965.511,94		14.632.608,08
2003	119.329,57	10.125.307,50	522.595,91	1.724.518,53	872.060,32	292.849,34	13.656.661,17
Soma	399.036,54	31.764.532,19	1.355.194,97	6.711.839,62	2.849.237,05	651.246,05	43.731.086,42

Alem destes custos, salientamos que a Anwold tomou despesas com relação a esta aeronave que importaram nos seguintes valores: 2000 = US\$ 150.000,00, 2001 = USD 35.427,22 e em 2003 = US\$ 101.923,74, que devem ser agregados aos custos expostos no quadro acima pela transformação para reais nas datas dos efetivos gastos (fls 26, 208/9).

DATA	usd	tx conv.	em reais	por ano
31/10/2000	150.000,00	1,909	286.350,00	286.350,00
28/02/2001	16.760,66	2,0452	34.278,90	
28/02/2001	18.466,56	2,0452	37.767,81	72.046,71
30/04/2003	85.072,84	2,8898	245.843,49	
31/07/2003	15.850,90	2,9655	47.005,84	292.849,34

Questionado sobre a necessidade, do relacionamento intrínseco do bem com a produção ou comercialização de bens ou serviços, com documentação hábil e idônea, nos responderam que: (FLS. 39/40).

"A IESC tem como sua atividade principal a administração de Shopping Centers, que estão situados em diversos locais, tais como Rio de Janeiro, Porto Alegre, Campinas e São Carlos. A Iesc possuía, também, nesse período, participação societária relevante na companhia Grande Moinho Cearense S/A sediada em Fortaleza (CE). Para gerir e acompanhar os negócios, maximizando o resultado das ações e tornando eficientes os diversos empreendimentos, situados, como descrito acima, em diversas localidades, é indispensável à rotineira presença de executivos. Por essa razão é que a companhia deliberou realizar um contrato de arrendamento mercantil, cuja finalidade é a de otimizar a locomoção de seus administradores. Os gastos com a aeronave, dessa forma, guardam intrínseca relação com a atividade e operação da companhia, sendo necessários ao desenvolvimento de seus objetivos sociais, do que resulta sua caracterização como despesas dedutíveis".

Considerando a preços de hoje, considerando, também, viagem no trecho São/For/São, que é o trecho mais longo daqueles indicados na resposta do contribuinte, equivalente na data de

WZ

19/07/2006 a R\$ 3.028,00 (conforme pesquisa em Site da TAM), ao longo de 4 anos teríamos, considerando os gastos com a aeronave versus preço da passagem o equivalente a 14.442 viagens, equivalente a 3.610 viagens ao ano ou pouco mais de 9 viagens ao dia, indicando que não era muito mais econômico a modalidade adotada pelo contribuinte.

O que diz a legislação pertinente:

Seção III

Custos, Despesas Operacionais e Encargos.

Subseção I

Disposições Gerais Despesas Necessárias

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

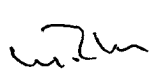
NOTAÇÃO

1 - CUSTOS OU DESPESAS INDEDUTÍVEIS - Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, a partir de 1.01.96, são vedadas as seguintes deduções, Independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506/64:

PROVISÕES

B) ARRENDAMENTO MERCANTIL: das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

c) DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO OU EXAUSTÃO: de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços. A novidade é que o caráter de despesa necessária não mais é suficiente para assegurar a dedutibilidade dessas despesas. Além de necessárias, é preciso que tais despesas estejam vinculadas, intrinsecamente, com a área de produção ou comercialização.



d)...

NORMAS COMPLEMENTARES I - DESPESAS OPERACIONAIS E CUSTOS - BENS NÃO RELACIONADOS COM A PRODUÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO - Instrução Normativa SRF nº 11/96, art. 25 - Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, é vedada a dedução, como custos ou despesas operacionais, de contraprestações de arrendamento mercantil, aluguel, depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas e seguros, relativos a bens móveis ou imóveis que não estejam intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços. Consideram-se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização:

Os bens móveis e imóveis utilizados no desempenho das atividades de contabilidade;

Os bens imóveis utilizados como estabelecimento da administração;

os bens móveis utilizados nas atividades operacionais, instalados em estabelecimento da empresa;

os veículos do tipo caminhão, camioneta de cabine simples ou utilitário, utilizados no transporte de mercadorias e produtos adquiridos para revenda, de matéria-prima, produtos intermediários e de embalagem aplicados na produção;

os veículos do tipo caminhão, caminhonete de cabine simples ou utilitário, as bicicletas e motocicletas utilizados pelos cobradores, compradores e vendedores nas atividades de cobrança, compra e venda;

os veículos do tipo caminhão, camioneta de cabine simples ou utilitário, as bicicletas e motocicletas utilizados nas entregas de mercadorias e produtos v.

os veículos de transporte coletivo de empregados;

os bens móveis e imóveis utilizados em pesquisa e desenvolvimento de produtos ou processos;

os bens móveis e imóveis próprios, locados pela pessoa jurídica que tenha a locação como objetode sua atividade;

os bens móveis e imóveis objeto de arrendamento mercantil nos termos da Lei nº 6.099, de 1974, pela pessoa jurídica arrendadora;

os veículos utilizados na prestação de serviços de vigilância móvel, pela pessoa jurídica que tenha por objeto essa espécie de atividade.

DECISÕES EM PROCESSOS DE CONSULTA



4 - BENS NÃO RELACIONADOS COM A PRODUÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO DOS SERVIÇOS. INDEDUTIBILIDADE. Para fins fiscais, as despesas de manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, e quaisquer outros gastos revestem condições de dedutibilidade, somente se os bens móveis (veículos) estiverem intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços. DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995, e art. 25, parágrafo único, da IN SRF nº 11, de 1996. Processo de Consulta nº 124/00. SRRF / 10a. Região Fiscal. Data da Decisão: 10.10.2000. Publicação no DOU: 16.11.2000. ART. 13, INCISO II, DA LEI 9.249/95.

"As contraprestações de arrendamento mercantil somente serão dedutíveis quando o bem arrendado estiver relacionado intrinsecamente com a produção e comercialização de bens e serviços "

Assim não restou provado que a aeronave, utilizada pelos executivos da empresa, conforme afirmação própria, eram usados efetivamente em benefício da pessoa jurídica e relacionavam-se intrinsecamente com as atividades da empresa, ou seja, indispensável para realização dos seus objetos sociais, nos termos da legislação de regência, logo, não há outra alternativa senão considerá-la indedutível na determinação do lucro real.

Tratando-se da necessidade, deve haver um nexo direto entre as despesas e as atividades da empresa, vale dizer, são despesas necessárias aquelas sem as quais o empreendimento empresarial não pode ir adiante. Segundo o conceito legal, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.

(...)"

O relatório DRJ afirma:

"A fiscalização comprovou nos autos que os custos/despesas com o aluguel da aeronave são desnecessários para a empresa, pelo seguinte:

a) que inexistente um nexo direto entre as despesas com o arrendamento da aeronave e as atividades da empresa;

b) que o bem arrendado não está intrinsecamente relacionado com a produção, nem com a prestação de serviços (não existe vinculação direta). A aeronave, na verdade, foi arrendada para transportar executivos (a diretoria da empresa), segundo a própria autuada.



Destarte, a função da aeronave na empresa não está intrinsecamente relacionada com a atividade produtiva ou com a prestação de serviços da empresa;

c) que o arrendamento da aeronave não melhorou a performance da empresa, em termos de lucro líquido do período base, conforme Planilha abaixo, cujos dados foram extraídos das DIPJ 2000 a 2004:

Ano-calendário	Lucro Operc.	Lucro Líquido	Lucro Real
2000	27.369.905,4	27.021.021,7	1.509.383,31
2001	10.048.706,9	9.540.478,5	2.986.615,25
2002	3.383.975,24	5.373.383,3	(2.872.189,96)
2003	10.654.830,8	8.143.199,51	4.011.224,05

d) que o custo/despesa mensal da aeronave é muito alto (só o aluguel US\$ 275.000,00/mês), não se justificando, por conseguinte, seu arrendamento em relação à performance econômica da atuada que é pífio, quando comparado com os custos da aeronave;

e) que os planos de vôos e os diário de bordo da aeronave – no período objeto de fiscalização - não prestam informação alguma de quem foi transportado de uma cidade para outra; se foram transportados executivos da empresa ou outras pessoas não relacionadas com a empresa (fls. 1227/1478).

f) que pela legislação tributária relativa ao leasing (arrendamento) não restou comprovado, por parte da atuada, que o uso da aeronave está intrinsecamente relacionado com a atividade de prestação de serviços da empresa (atividade operacional).

Portanto, não restando provado pela atuada que a despesa/custo de arrendamento da aeronave esteja intrinsecamente relacionada com as atividades da empresa, ou seja, que essa despesa/custo –é indispensável para realização dos seus objetos sociais, nos termos da legislação de regência, logo, não há outra alternativa senão considerá-la indedutível na determinação do lucro real.”

A recorrente em seu recurso e nos memoriais entregues, afirma sobre a matéria:

“1.1. Das indagações feitas pela Fiscalização no Termo de Intimação nº 03 e as respectivas Respostas apresentadas pela Recorrente

No curso do procedimento fiscalizatório, a Recorrente foi intimada pela Receita Federal para responder as seguintes indagações, abaixo transcritas:

✓ **1ª Indagação (fls. 15 dos autos):**

“2.2. Verificando a conta 1611300056 Serviços Gerais Terceiros PJ, do razão pertencente a Anwold, **esclarecer** do que se tratam os seguintes pagamentos:

31/10/00	Aviso de prestação de serviço	150.000,00
28/02/01	Dessault Falcon	16.760,66
28/02/01	Dessault Falcon	18.466,56

W. B.

30/04/03	Aviso de Débito ref	85.072,84
31/07/03	Fleet Bank	15.850,90

✓ **Resposta à 1ª Indagação (fls.26 dos autos):**

“Tratam-se de pagamentos efetuados por conta e ordem da Iguatemi Empresa de Shopping Centers S.A. referentes a despesas com manutenção da aeronave Falcon Jet.

Os valores foram indevidamente registrados como despesas, quando o correto seria a título de mútuo passivo.”

✓ **2ª Indagação (fls. 17 dos autos):**

“5 – Outras Contas

5.1. Na verificação da conta 17010109 – encontramos despesas de juros passivos, **relativo a leasing de uma aeronave Falcon 2000 PP CFF – AP 703246/03-01**, e questionamos:

- a) **Fazer prova da necessidade**, do relacionamento intrínseco do bem com a produção ou comercialização de bens ou serviços, com documentação hábil e idônea.
- b) **Identificar a empresa Orly Leasing**, quanto ao país que atua e se há relacionamento de coligada ou interdependente com a IESC.
- c) **Remeter cópia do contrato de leasing** e documentar se foram submetidos os registros no Banco Central do Brasil.” (g.n.)

✓ **Resposta à 2ª Indagação (fls. 39 dos autos):**

“a) A empresa Iguatemi Empresa de Shopping Centers S/A (IESC) tem como sua atividade principal a administração de shopping center, que estão situados em diversos locais, tais como Rio de Janeiro, Porto Alegre, Campinas e São Carlos. A IESC possuía, também, nesse período, participação societária relevante na companhia Grande Moinho Cearense S.A., sediada em Fortaleza (CE). Para gerir e acompanhar os negócios, maximizando o resultado das ações e tornando eficiente os diversos empreendimentos, situados, como descrito acima, em diversas localidades, é indispensável a rotineira presença de executivos. Por essa razão é que a companhia deliberou realizar um contrato de arrendamento mercantil, cuja finalidade é a de otimizar a locomoção de seus administradores. Os gastos com a aeronave, dessa forma, guardam intrínseca relação com a atividade e a operação da companhia, sendo necessários ao desenvolvimento de seus objetivos sociais, do que resulta sua caracterização como despesas dedutíveis.

b) A empresa Orly Leasing, Inc., está constituída e válida pelas leis do estado de Delaware, nos Estados Unidos da América. Não há relação de interdependência, de coligação ou de

Inden

controle, sendo o relacionamento comercial resumido ao leasing da aeronave Dassault Falcon 2000.

c) A cópia do contrato de sub-leasing e os respectivos registros submetidos ao Banco Central do Brasil se encontram no Anexo O" (g.n.)

Estas foram, portanto, as únicas indagações feitas pela fiscalização à Recorrente! Nada se perguntou sobre os planos de vôos e os diários de bordo.

1.2. Do Ofício expedido pela DEAIN ao Departamento de Aviação Civil ("DAC")

Em 08/03/06, a DEAIN intimou o Departamento de Aviação Civil ("DAC"), por intermédio do Ofício GAB/DEAIN/SP nº 009/2006 (fls. 526 dos autos), a enviar todas as informações possíveis sobre a aeronave Falcon 200 PPC FF, **"destacando o local de estacionamento fixo, plano de vôo do período em fiscalização e nomes dos responsáveis"**.

Em 09/05/06 o DAC respondeu o Ofício acima mencionado, anexando o Registro Aeronáutico Brasileiro, **"contendo informações referentes à aeronave e marcas PP-CFF (Anexo I)"**.

No que tange aos planos de vôo, o respectivo órgão informou que **"esse assunto está inserido nas atribuições do Departamento de Controle do Espaço Aéreo – DECEA, situado na Avenida General Justo, nº 160, Rio de Janeiro/RJ."**

Diante dessa resposta apresentada pelo DAC, a Fiscalização **permaneceu silente**, ou seja, não intimou o Departamento de Controle do Espaço Aéreo ("DECEA") e tampouco a Recorrente a apresentar os planos de vôo, encerrando, assim, o procedimento fiscalizatório, que culminou com a posterior lavratura do auto de infração, originário do presente processo.

1.3 - Da Conclusão com Relação às Intimações Fiscais:

Conforme se depreende das indagações formuladas pelo Sr. Auditor Fiscal, no curso do procedimento fiscalizatório, verifica-se que o Recorrente **não foi intimado**, em nenhum momento, **a apresentar os planos de vôo da aeronave Falcon 200 PPC FF durante o período autuado (2000 a 2003).**

Vale dizer, **o Sr. Agente Fiscal encerrou a Fiscalização sem a coleta desses documentos**, o que seria indispensável para a comprovação de que as despesas incorridas pela Recorrente com o arrendamento da aeronave não seriam operacionais.

Não obstante a ausência de solicitação pela Fiscalização, a Recorrente apresentou, na peça impugnatória, **tanto os relatórios de vôo quanto os diários de bordo**, os quais comprovam, de forma inequívoca, que a aeronave em questão foi efetivamente utilizada para a consecução dos seus objetivos sociais, propiciando maior gerência na administração dos shopping centers espalhados em todo o território nacional (vide tabela anexa). É o que se passará a demonstrar.

2. Relatórios de Vôo x Diários de Bordo

O **Relatório de Vôo** é um documento, elaborado pela empresa que gerencia a aeronave (*in casu*, TAM Táxi Aéreo Marília), que contém todas as informações relativas ao vôo realizado em um determinado dia, tais como:

- (i) as escalas realizadas;
- (ii) os horários de pouso e decolagem;

Wen

- (iii) o tempo de voo;
- (iv) o número de pousos;
- (v) o número de passageiros;
- (vi) a tripulação;
- (vii) o tipo de voo e
- (viii) outros dados técnicos.

O **Diário de Bordo**, por sua vez, é um documento elaborado pela própria Recorrente que “**registra todas as ocorrências relacionadas ao voo, estabelecido no CBA, RBHA e Legislação Complementar aplicáveis**”, conforme estabelece o “**Prefácio**” desse documento, que contém, basicamente, todas as informações consignadas no Relatório de Voo, anteriormente mencionados.

Importante ressaltar, ainda, que não há, no diário de bordo e no relatório de voo, **nenhum campo para a identificação dos passageiros**, como indevidamente supôs a Turma Julgadora na decisão ora recorrida, para fundamentar a manutenção da autuação fiscal, bem como a Procuradoria da Fazenda Nacional em suas contrarrazões de recurso voluntário.

De qualquer forma, a fim de demonstrar a necessidade, a usualidade e a normalidade das despesas incorridas pela Recorrente com a aeronave em questão, faz-se necessário reproduzir, de forma ilustrativa, os aludidos documentos, os quais comprovam que as **viagens feitas pelos seus executivos estavam, de fato, diretamente relacionadas com a consecução dos objetivos sociais da companhia**.

Como se verá, trata-se de uma análise feita com base no **critério da razoabilidade** que não deixa dúvidas quanto à utilização da aeronave para a consecução dos objetivos sociais da Recorrente.

Confira-se, a propósito, os seguintes exemplos:

✓ **1º Exemplo: Voo realizado em 11/08/00**

 TAXI AÉREO MARÍLIA S/A.				RELATÓRIO DE VÔO								TRIPULAÇÃO			Nº 67925						
				AERONAVE/PREFIXO: PP-CFF								CMTE: LVO			DATA 11/08/2000						
												1º OF: OCTAVIO									
												EXTRA:									
ESCALAS			HORAS Z		APU		TEMPO DE VÔO				CICLOS		KM VOADOS			Nº POUSOS		Nº FAX		TIPO VÔO	
Nº DA ETAPA	DE	PARA	DECOLAGEM	POUSO	HORAS	CICLOS	TOTAL	CALÇO A CALÇO	IFR	NOTURNO	Nº DE PARTIDAS	DIURNOS	NOTURNOS	TOTAL KM							
								MOTOR 1	MOTOR 2												
1	SSP	SSP	12:00	12:40	-	2	00:40	00:50	00:40	-	1	1			01	05	LEV				
2	SSP	SSP	13:25	14:15	-	2	00:50	1:00	00:50	-	1	1			01	00	TRAFS				
3	SSP	SSP	17:40	18:15	-	2	00:35	00:45	00:35	-	1	1			01	01	LEV				
4	SSP	SSP	19:40	22:20	-	2	2:40	2:50	2:40	2:20	1	1			01	02	LEV				
5																					
6																					
7																					
8																					
TOTAIS							8	4:55	5:35	4:55	1:20	4	4			04	08				

Pela análise do relatório de voo acima reproduzido, verifica-se que no dia 11/08/00, a aeronave transportou os executivos da Recorrente de:

- ✓ São Paulo (sede da Recorrente + Shopping) para o Rio de Janeiro (Shopping);
- ✓ do Rio de Janeiro (Shopping) para São Paulo (sede da Recorrente + Shopping);
- ✓ de São Paulo (sede da Recorrente + Shopping) para o Rio de Janeiro (Shopping) e
- ✓ do Rio de Janeiro (Shopping) para Fortaleza (Grande Moinho).

Vale dizer, a aeronave decolou às 12:00 de São Paulo e pousou às 22:20 em Fortaleza, sendo que a Recorrente possui empreendimentos (Moinho Cearense) e shopping centers em todas as capitais visitadas

✓ 2º Exemplo: Voo realizado em 24/01/01

 TÁXI AÉREO MARÍLIA S/A.		RELATÓRIO DE VÔO		TRIPULAÇÃO CMTE: <u>TAKETANI</u> 1º OF.: <u>NORBERTO</u> EXTRA: <u>KEDE</u>		Nº 71971 DATA <u>24.01.01</u>										
AERONAVE/PREFIXO: PP-CFF																
ESCALAS		HORAS Z		APU		TEMPO DE VÔO		CICLOS		KM VOADOS		Nº PAX		TIPO VÔO		
Nº DA ETAPA	DE	PARA	POUSO	HORAS	CICLOS	TOTAL	CALÇO A CALÇO	IFR	NOTURNO	Nº DE PARTIDAS	DIURNOS	NOTURNOS	TOTAL KM	Nº PAX	TIPO VÔO	
1	SBSP	SBFZ	08:25 11:25	02	03:00	03:05	02:50	00:35	01	01				01	-	REG
2	SBFZ	SBSP	12:40 13:00	02	03:15	03:20				1	1			03	REG	
3	SBSP	SBRT	14:00 14:40	02	00:40	00:45				1	1			02	REG	
4	SBRT	SBSP	15:35 16:30	02	00:55	01:05				1	1			02	REG	
5																
6																
7																
8																
TOTAIS																

De acordo com o referido relatório de voo, a aeronave realizou o seguinte itinerário:

- ✓ de São Paulo (sede da Recorrente + Shopping) para Fortaleza (Grande Moinho);
- ✓ de Fortaleza (Grande Moinho) para São Paulo (sede da Recorrente + Shopping);
- ✓ de São Paulo (sede da Recorrente) para o Rio de Janeiro (Shopping); e
- ✓ do Rio de Janeiro (Shopping) para São Paulo (sede + Shopping).

Vale dizer, a aeronave decolou às 08:25 de São Paulo e retornou, à São Paulo, à 00:30, passando pelas capitais do Rio de Janeiro e Fortaleza onde estão os negócios (Shoppings e Moinho) da Recorrente.

2.1 - Da Conclusão com Relação aos Diários de Bordo/Planos de Voo:

Conforme se depreende da análise dos relatórios de voo acima reproduzidos de forma ilustrativa, nota-se que os dirigentes da Recorrente visitaram, no mesmo dia, diversas capitais brasileiras onde estão localizados os shopping centers e empreendimentos por ela administrados.

Assim, não é crível supor que as viagens realizadas pelos dirigentes da Recorrente não estavam intrinsecamente realizadas com os seus objetivos sociais, como alegou, de forma absolutamente presuntiva, a Fiscalização e referendou a Turma Julgadora.

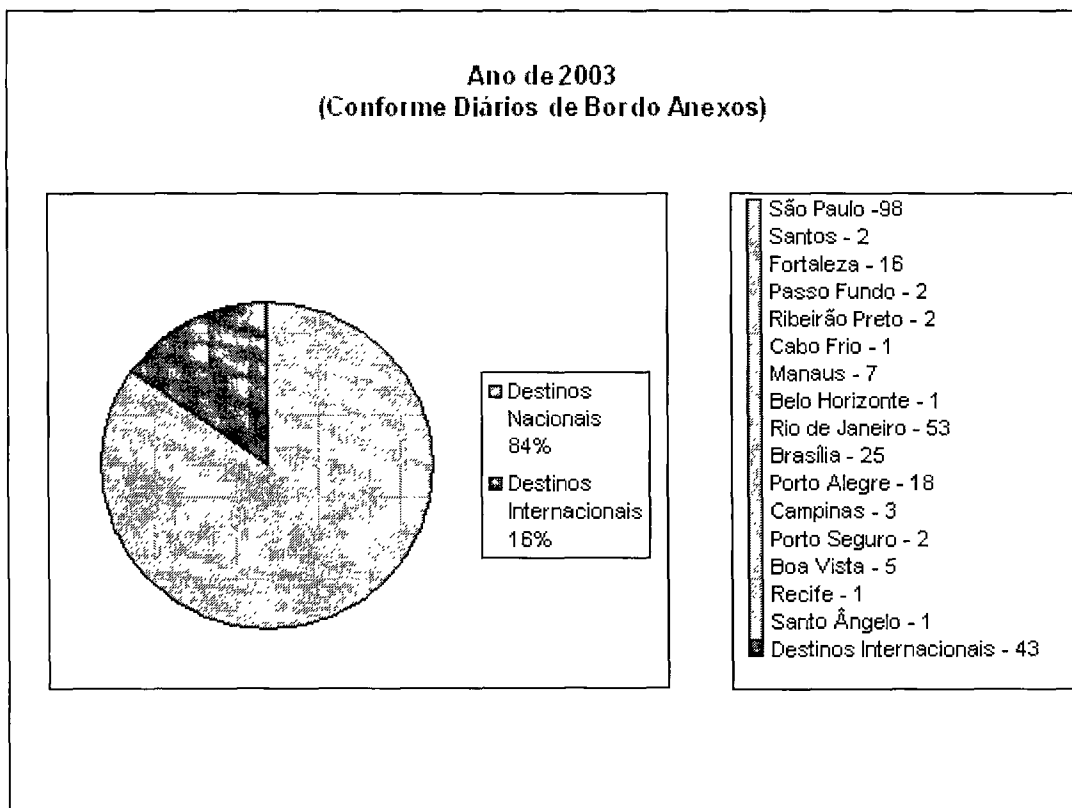
Ou seja, não é razoável imaginar-se que a grande maioria das viagens realizadas não tenha sido feita com a finalidade de se desenvolver ou acompanhar os negócios realizados pela Recorrente.

- Ora, qual dirigente visitaria, no mesmo dia, 03 ou 04 capitais brasileiras durante as suas férias ou para fins não profissionais?
- Ademais, é razoável supor que algum executivo permaneceria por tão pouco tempo, em cada uma das capitais, fazendo turismo?
- É imaginável supor que o roteiro de férias de um alto executivo da Recorrente incluiria Brasília ou Campinas?

with

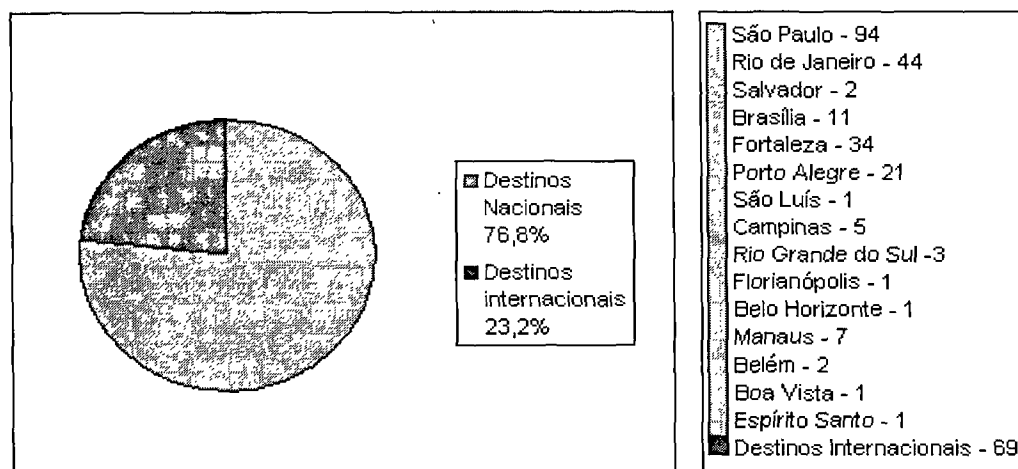
As respostas a essas indagações são óbvias e denotam a total **subjetividade e generalidade** da análise feita pelo Sr. Auditor Fiscal, que em nenhum momento preocupou-se em solicitar ao órgão competente (DECEA), ou mesmo à Recorrente, os relatórios de voo e os diários de bordo, que foram espontaneamente apresentados na sua peça impugnatória para infirmar a indevida presunção fiscal firmada quanto à desnecessidade das despesas incorridas com a aeronave em questão.

Ademais, pela análise dos gráficos abaixo ilustrados, elaborados com base nas informações extraídas de todos os diários de bordo e relatórios de vôos emitidos durante os anos-base de 2000 a 2003 (documentos anexos), nota-se a nítida predominância de vôos com destinos nacionais, principalmente a São Paulo, Rio de Janeiro, Fortaleza, Brasília e Porto Alegre (capitais onde a Recorrente possui shopping centers e empreendimentos), que correspondem a praticamente 75% dos vôos realizados. Confira-se:

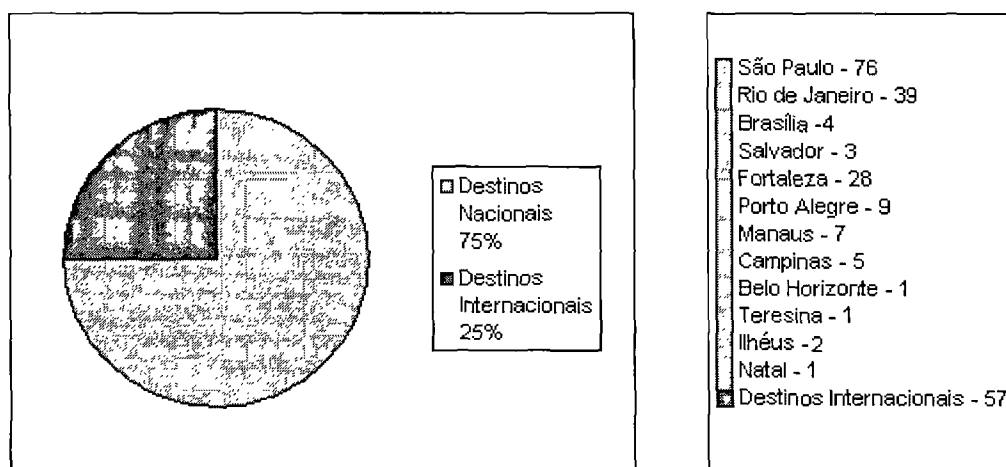


Handwritten signature

Ano de 2002
(Conforme Diários de Bordo Anexos)



Ano de 2001
(Conforme Diários de Bordo Anexos)



Como se verifica acima, a questão se resume às provas trazidas pela fiscalização e as alegações trazidas pela recorrente em sede de recurso e nos memoriais apresentados.

Embora entenda que os elementos trazidos aos autos pela recorrente sejam indiciários e não submetidos ao contraditório o que poderia fragilizá-los, entendo que não andou bem a fiscalização ao reduzir a investigação a apenas uma intimação ao contribuinte sobre o tema. Diante da relevância dos valores deduzidos da base de cálculo dos tributos, entendo que caberia à fiscalização aprofundar a investigação, esclarecendo ao contribuinte que eram necessárias provas mais contundentes de sua alegação, em especial em relação à utilização da aeronave para atingir a finalidade lucrativa da recorrente.

Nos casos em que trouxe aos autos, a recorrente demonstrou que os roteiros eram compatíveis com suas atividades e não eram próprios de viagens de turismo (diversos locais em apenas um dia) e mesmo para as viagens ao exterior, foi demonstrado o interesse da recorrente. Caberia à fiscalização ter aprofundado a análise e, mesmo que fosse por amostragem, demonstrar a falta de conexão, pela não comprovação de necessidade da despesa.

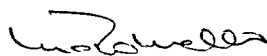
As afirmações sobre o excesso da despesa não possuem base legal e poderia ser utilizada como indício para demonstrar a falta de necessidade da despesa.

Também labora contra a tese da fiscalização o fato da glosa ter atingido 100% das despesas com o pagamento do arrendamento da aeronave quando teria de ficar evidenciado que não havia qualquer elo da atividade da recorrente com a despesa.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso em relação a esta matéria.

Em relação à matéria – reavaliação de bens – inobservância dos requisitos, o fato gerador ocorreu em 31/12/2000 e foi reconhecida a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 31/10/2001.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo a decadência do IRPJ e da CSLL para os fatos geradores ocorridos até 31/12/2001 e exonerar o crédito tributário lançado em relação à glosa de despesas de arrendamento de aeronave.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Relator