



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

Processo n° 18471.000590/2007-74
Recurso n° 512.954 Voluntário
Acórdão n° **1402-00.583 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de junho de 2011
Matéria IRPJ E CSLL. AÇÃO FISCAL.
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S.A - EMBRATEL
Recorrida 7ª TURMA DRJ - RIO DE JANEIRO - RJ I

Assunto: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica

Ano-calendário: 2002

Ementa: IRPJ E CSLL. PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO REAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO QUE SE CONSUMA NO DIA 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO-CALENDÁRIO. PRAZO DECADENCIAL QUE COMEÇA A FLUIR A PARTIR DO DIA 1º DE JANEIRO DO ANO SEGUINTE. DECADÊNCIA AFASTADA.

No caso do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, o aspecto temporal do fato gerador se dá de forma anual e tem como marco o dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Nestes casos, o prazo decadencial começa a fluir a partir do dia 1º de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Na situação verificada nos autos, os fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorreram em 31/12/2002. A notificação do lançamento deu-se em 06/06/2007, isto é, antes de decorridos os cinco anos de que trata o artigo 150, §4º, do CTN, norma esta aplicável nos casos de lançamento por homologação. Com tais fundamentos, rejeita-se a alegação de decadência.

PROVAS. DOCUMENTOS QUE O COLEGIADO CONSIDEROU PERTINENTES AO JULGAMENTO. ADMISSIBILIDADE DE JUNTADA A QUALQUER TEMPO.

Para o julgador, não há preclusão em termos de prova. É admissível a juntada de provas sempre que, referidas durante os debates, o colegiado entenda que são relevantes ao esclarecimento dos fatos. Ademais, nos casos em que o julgado faz referência a situações novas ou fundamentos não especificadas quando do lançamento, é lícito à parte trazer provas para infirmar entendimentos ou fatos que possam influenciar no convencimento dos julgadores.

IRPJ E CSLL. GLOSA DE DESPESAS. CONTROVÉRSIA QUANTO À EFETIVIDADE DAS MESMAS. ANÁLISE DO CASO CONCRETO.

Conforme prova que colho do acórdão que analisou o inquérito levado a efeito junto à CVM, a INFRAERO informou que somente nos aeroportos do Rio de Janeiro e Manaus houve duzentos pousos e decolagens da aeronave objeto da locação. Tal prova desfaz a dúvida suscitada pelo relator quanto à efetividade dos serviços prestados.

DESPESAS COM LOCAÇÃO. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. NORMA ESPECIAL CONTIDA NO ARTIGO 13, II, DA LEI Nº 9.249, DE 1995, QUE NÃO SE CONFUNDE COM A REGRA GERAL DO ARTIGO 47, §§ 1º E 2º, DA LEI Nº 4.506, DE 1964.

Para dedução da base de cálculo das despesas com contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, a norma especial contida no art. 13, II, da Lei nº 9.259, de 1995, exige que estas estejam relacionadas intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

Neste contexto, em se tratando de empresa de telefonia e transmissão de dados, a locação de aeronave colocada à disposição de seus dirigentes, não caracteriza situação em que o bem locado esteja intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

Recurso Voluntário Negado Provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência e a de preclusão de juntada de documentos após a apresentação do recurso voluntário, suscitada pela PFN, e no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Carlos Pelá e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, que cancelavam a glosa integralmente.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

(assinado digitalmente)

Moises Giacomelli Nunes da Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

Trata-se de auto de infração de fls. 261/272 para a cobrança do IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2002, em virtude da glosa de despesas na prestação de serviços concernentes à aeronave alugada pela autuada, para atender necessidades profissionais de seus executivos. A despesa foi glosada por ser considerada indedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Notificada em 06/06/2007 (fls. 261 e 267), a interessada apresentou a impugnação de fls. 309/323, alegando, em síntese:

a) a nulidade do lançamento por ausência de motivação para a glosa das despesas, pois a regra é a dedutibilidade das despesas quando necessárias, normais e comprovadamente realizadas, sendo que é dever do Fisco provar que tais requisitos não se verificam;

b) a decadência do direito da cobrança do IRPJ e da CSLL no período entre 01/01/2002 e 05/06/2002, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN;

c) que a locação de aeronave para deslocamento de seus executivos é necessária, usual e normal ao desempenho de suas atividades, tendo sido comprovada através da apresentação de documentação hábil e idônea.

Os membros da Sétima Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ, às fls. 604/615, por unanimidade, julgaram procedente o lançamento. A decisão pode ser sintetizada a partir da seguinte ementa:

“NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

DECADÊNCIA. APURAÇÃO ANUAL. PREJUÍZO FISCAL. Na ausência de pagamento, não há que se falar em homologação, aplicando-se então a regra geral contida no art. 173 do CTN, segundo a qual o termo de início da contagem do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ALUGUEL DE AERONAVE. CUSTOS E DESPESAS DESNECESSÁRIAS. Restando incomprovado nos autos que o uso da aeronave era necessário e estava intrinsecamente relacionado com a atividade de prestação de serviços da empresa, mantém-se a glosa das despesas, pela desnecessidade de tais dispêndios.

AJUSTE DE BASE DE CÁLCULO. O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento reflexo, quando inexistir razão de ordem jurídica para lhe conferir julgamento diverso, uma vez que este compartilha com aquele o mesmo fundamento factual.

Lançamento Procedente”

Cientificada em 09/06/2009 (fl. 616), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 06/07/2009 (fls. 617/644), reiterando os argumentos articulados na impugnação.

Este processo esteve em pauta em sessão anterior sendo que após o relatório e sustentação oral e leitura do voto do relator, o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães fez intervenção destacando que o motivo da glosa não estava relacionado à existência ou não das viagens, mas sim no entendimento de que estas eram desnecessárias às atividades da empresa. Argumentou que caso o Colegiado entendesse pela necessidade de apresentação de documentos comprovando as viagens, o julgamento devia ser convertido em diligência. Instaurado os debates, o procurador da recorrente, em questão de ordem, observou que a empresa não fora intimada para comprovar a existência das viagens. Argumentou que o auto de infração não questionou as viagens, mas sim que estas eram desnecessárias às finalidades da contribuinte. Se a decisão fosse pela necessidade de apresentação dos relatórios de viagens a própria contribuinte poderia fazer a juntada, sem necessidade de que o julgamento fosse convertido em diligência.

Por entender que os comprovantes de viagens poderiam ser relevantes ao deslinde dos fatos, o Colegiado deliberou pela juntada dos documentos aos autos, com vista à Procuradoria da Fazenda.

Suspenso o julgamento, os documentos foram juntados com vista à Procuradoria da Fazenda Nacional que às fls. 680 a 889 manifestou-se de forma contrária à juntada e, no mérito, destacou que o julgado da CVM não reconheceu a necessidade das despesas, limitando-se a absolver os acusados da acusação lá feita.

Por fim, apontou que, nos termos do artigo 13 da Lei nº 9.249/95, as despesas com a locação de bens são dedutíveis quando intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços, o que não é o caso dos autos.

Colocados os autos em pauta em sessão que se realizou no mês de maio de 2011, após leitura do voto do relator e debates do colegiado, o Conselheiro Antônio Praga pediu vista dos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva - Relator.

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n.º. 70.235, de 06/03/1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

Da preliminar de decadência

O fato gerador da obrigação tributária é o marco inicial do prazo decadencial. Todavia, deve ser observada a diferença em relação aos fatos geradores instantâneos, em que o marco inicial do prazo decadencial se dá na data do evento jurídico eleito pelo legislador, e os fatos geradores complexivos, nos quais o evento que interessa à exigência da obrigação tributária só se consuma em determinada data, como se fosse a linha de chegada de uma maratona. No decorrer do percurso tem-se inúmeros passos, mas para efeito de vitória, só é considerado um único passo, qual seja, o passo dado pelo maratonista que primeiro atingir a linha de chegada.

No caso do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, o aspecto temporal do fato gerador se dá de forma anual e tem como marco o dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Assim, o prazo decadencial começa a fluir a partir do dia 1º de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Na situação verificada nos autos, os fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorreram em 31/12/2002. A notificação do lançamento deu-se em 06/06/2007, isto é, antes de decorridos os cinco anos de que trata o artigo 150, § 4º, do CTN, norma esta aplicável nos casos de lançamento por homologação. Com tais fundamentos, rejeita-se a alegação de decadência.

Dos documentos juntados

Para o julgador não há preclusão em termos de prova. No caso dos autos, conforme relatado, o colegiado entendeu que os documentos referidos durante os debates poderiam ser relevantes ao deslinde dos fatos. Contudo, tendo o procurador da recorrente se disposto a trazê-los sem necessidade de converter o julgamento em diligência, não há que se falar em preclusão. Ademais, nos casos em que o julgado faz referência a situações novas ou fundamentos não especificadas quando do lançamento, é lícito à parte trazer provas para infirmar entendimentos ou fatos que possam influenciar no convencimento dos julgadores.

Não prospera o argumento da procuradoria quando sustenta que houve preclusão na juntada dos documentos. Conforme destaquei, foi o Colegiado que entendeu pela necessidade de tal prova para efeitos de convencimento. O que ocorreu no caso concreto foi que em vez de converter o julgamento em diligência para posterior intimação da empresa, esta se deu por ciente na sessão e imediatamente trouxe os documentos aos autos. Com tais considerações, rejeito a preliminar de preclusão quanto a juntada dos documentos de fls. 648 e seguintes.

No mérito

A questão a ser enfrentada diz respeito à dedutibilidade ou não, da base de cálculo do imposto de renda da CSLL, das despesas com locação de aeronave utilizada pelo Presidente da empresa. Para melhor análise e posterior juízo de valor, transcrevo o que consta do relatório fiscal, a partir da fl. 509:

“Foi constatado por esta fiscalização, no trabalho fiscal realizado na empresa, com relação ao Imposto de Renda - Pessoa Jurídica do ano-calendário de 2002, seguinte irregularidade:

Lançamento como despesas dedutíveis de importâncias pagas à Euroinvest Lzd Kansas City, relativas a contratos de locação de aeronave posta à disposição da presidência da empresa.

Em resposta ao item 2.1 de n/Termo Deligência Fiscal datado de 21/5/06, referente ao MPF nº 2006-0067, emitido com a finalidade de serem verificadas as operações realizadas com a empresa "Euroinvest Lzd Kansas", relativas à locação de aeronaves para prestarem serviços cujos pagamentos foram efetuados através do cartão de crédito internacional corporativo, no qual esta fiscalização perguntou qual a finalidade específica do uso das aeronaves e quais as pessoas que utilizavam foi dito que:

"Conforme depoimento (abaixo transcrito) prestado pelo Diretor de Administração da Companhia daquela época, em resposta às informações solicitadas por outro órgão da administração pública:

...Que os pagamentos relativos a despesas com a Euroinvest Kansas City eram referentes ao aluguel de uma aeronave à disposição da Presidência da Embratel;

...Que os contratos eram assinados pelo declarante e pelo presidente da Embratel;

...Que o presidente pessoalmente reconhecia os serviços, mediante assinatura e carimbo na invoice (fls. 249;250).

Em resposta ao item 2.2 do mesmo Termo de Intimação de 21/08/06, quanto à apresentação dos relatórios de viagem, a empresa disse que:

“Conforme mencionado na resposta imediatamente acima, a aeronave ficava à disposição da presidência da Embratel, sendo de inteira responsabilidade do presidente toda e qualquer verificação quanto aos serviços prestados, bem como a aprovação dos respectivos pagamentos - fls. 250

Da leitura dos contratos apresentados e das correspondentes invoices, cuja cópia de alguns juntamos a fls. 252- 260, verifica-se que, nos contratos constam tão somente as condições e serviços incluídos na locação da aeronave, assim como nas invoices constam somente as datas e horário de partida e chegada das diversas viagens realizadas.

Através de n/Termo de Intimação de 28/05/07, fls. 205/206, e de reintimação de 31/05/07 (fls. 205;206), esta fiscalização intimou a empresa a se manifestar quanto à constatação feita de que as despesas decorrentes dos contratos assinados com a Euroinvest Ltd. Kansas City, no período de 01/01/2002 a 31/10/2002, no valor total de R\$ 22.889.470,65, tinham sido contabilizadas como despesas operacionais, apesar de não terem sido necessárias à atividade da empresa à época, como

comprovado acima, e não foram adicionadas ao resultado do exercício na apuração do lucro real do período (ano-calendário 2002).

Na resposta recebida em 04/06/07 (fls. 208, a empresa disse que:

"As despesas incorridas com a prestação de serviços de transporte objeto desta intimação fiscal, foram registradas, em sua maioria, na conta contábil de número 3103991000 referente a Serviços Terc. Transp. Na apuração do lucro real, através de Livro de Apuração do Lucro LALUR, as referidas despesas foram consideradas dedutíveis." (fls. 209/219).

Dispõe o art. 299 do RIR/99:

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, artigo 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, artigo 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, artigo 47, § 2º).

Considerando que, como disposto acima, os documentos apresentados (controles invoices) referem-se tão somente as condições, serviços inseridos na locação da aeronave e itinerários percorridos;

Considerando que não foi comprovada a finalidade das diversas viagens realizadas com a aeronave contratada apesar de ter sido a empresa intimada para que se manifestasse quanto à finalidade específica da mesma e apresentasse relatórios das diversas viagens feitas;

Considerando que os gastos realizados pelas pessoas jurídicas só podem afetar o resultado da empresa na parte em que necessárias, normais e usuais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa;

Acrescentando ainda que os dispêndios que não se revestem dos elementos acima citados não constituem prova efetiva a justificar sua dedutibilidade, conforme preconizado no art. 299 do RIR/99, é de se glosar a importância abaixo referidas, pagas a pagas a Euroinvest Ltd. Kansas City, no valor total de R\$ 22.889.470,65,, lançadas como dedutíveis por infringir o artigo 299 do RIR/99."

O julgamento do presente recurso passa pela emissão de juízo de valor para aferir se a locação de avião colocado à disposição do Presidente da Embratel se constitui em despesa necessária, usual ou normal ao exercício do cargo e se são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Ao tratar das despesas operacionais inerentes à produção, comércio ou prestação de serviços, o art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964, que dispõe "sobre o Imposto que Recai sobre as Rendias e Proventos de qualquer Natureza", estabelecem:

2. No caso dos autos, ficou assentado que os bens de uso e consumo sofreram desgaste indireto no processo produtivo, não sendo cabível o creditamento do IPI pago na sua aquisição.

3. Recurso especial a que se nega provimento.”

Retomando a matéria, tive oportunidade de reanalisar a questão e percebi que o artigo 13 da Lei nº 9.249, de 1995, ao usar as expressões “para efeito de apuração do lucro real”, também contempla as questões relacionadas à base de cálculo do IRPJ, o que quer dizer que para dedução das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, há uma norma especial contida no inciso II do artigo 13 que, à semelhança do IPI, exige que este aluguel esteja relacionado intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

No caso concreto, conforme destaquei quando da leitura da primeira proposta de voto, na escala de valores que tenho, em relação ao exercício das funções de comando nas grandes empresas, cujo tempo destes executivos se constitui na maior grandeza em prol das instituições que dirigem, entendo que tais profissionais não estão obrigados a se deslocar em avião de carreira, ficando à mercê da exposição pública, dos atrasos e cancelamento de vôos, fatos rotineiros na aviação comercial brasileira.

Tais gastos, na avaliação que faço, encontram-se abarcados por despesas usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, de que trata o artigo 47 da Lei nº 4.506, de 1964.

No entanto, quando se tratar de locação de bens móveis, além de serem usuais e normais no tipo de transações da empresa, hão de estarem relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

Ao apontar que o objeto locado deve estar intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização dos bens e serviços, destaco que dito objeto deve ter ligação direta com a produção ou comercialização. No caso concreto, em se tratando de empresa de telefonia e transmissão de dados, a locação de satélite, linhas de transmissão, sistemas operacionais, entre outros, possuem ligação direta com a produção dos serviços, o que não ocorre com aeronave locada e utilizada pelos dirigentes da empresa.

ISTO POSTO, voto no sentido de rejeitar as preliminares de decadência e de preclusão na juntada de documentos e, no mérito, negar provimento ao recurso.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva.