




**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 19515.000234/2005-06
Recurso n° 156.815
Assunto Solicitação de Diligência
Resolução n° 101-02.653
Data 05 de março de 2008
Recorrente ELETROPAULO METROPOLITANA - ELETRICIDADE DE SÃO PAULO
Recorrida 5ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ I EM SÃO PAULO - SP

RESOLUÇÃO NR. 101-02.653

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por. ELETROPAULO METROPOLITANA - ELETRICIDADE DE SÃO PAULO.

RESOLVEM os membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.


ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CÂNDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA, SANDRA MARIA FARONI, VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

ELETROPAULO METROPOLITANA - ELETRICIDADE DE SÃO PAULO., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ I em São Paulo - SP nº 8.383, de 25 de novembro de 2005, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 392/396) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 397/401), relativos aos anos-calendário de 2001 e 2002.

A autuação dá conta do cometimento de infração à legislação tributária consistente na falta de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real dos anos calendários de 2001 e 2002, do excesso de benefícios previdenciários complementares em relação aos salários dos empregados e à remuneração dos dirigentes, conforme limites fixados no parágrafo 3º do artigo 11 da Lei nº 9.532/1997.

Tendo tomado ciência dos lançamentos em 20 de abril de 2005, a atuada insurgiu-se contra tais exigências, apresentando impugnação (fls. 411/446) em 20 de maio de 2005, em que apresentou as seguintes razões de defesa, em síntese preparada pela autoridade julgadora de primeira instância:

3. Reputa nulo o lançamento, alegando que "não foram considerados para apuração do limite de 20%" as remunerações e os salários pagos, consoante disposto no art. 11 da Lei nº 9.532/97, assim fundamentando seu argumento: "o auto de infração deve obrigatoriamente ser claro e preciso, descrevendo os fatos que justifiquem a exigência fiscal, conforme bem determina o inciso V, do artigo 10, do Decreto nº 70.235/72".

4. Argumenta, ainda, que a exigência fiscal é improcedente em virtude da violação dos princípios da irretroatividade, do direito adquirido e da segurança das relações jurídicas, aduzindo as razões a seguir transcritas.

A IMPROCEDÊNCIA DA EXIGÊNCIA FISCAL.

5. No momento em que foi firmado o CONTRATO entre a Requerente e a FUNCESP, estava em vigor o artigo 301 do RIR/94 que tinha como base as regras da Lei nº 9.249 (inciso V, do artigo 13) e 9.250 (artigo 8º, inciso II), ambas de 1995".

6. "Observe-se que, no momento da celebração do CONTRATO, estava a Requerente sujeita às regras que (i) exigiam a contabilização das despesas relacionadas a patrocínio de fundo de previdência pelo regime de caixa (ou seja, no momento do efetivo pagamento); e (ii) permitiam a dedução integral desses valores da base de cálculo do IRPJ e da CSLL"

7. "Entretanto, em 11.12.1997, foi publicada a Lei nº 9.532 que, em seu artigo 11, § 2º, limitou em 20% dos salários e remunerações do período, as deduções ao IRPJ e CSLL referentes às contribuições destinadas a custear planos de benefícios complementares assemelhados ao da previdência social dos seus empregados".

8. "As deduções advindas com a edição dessa norma relacionadas à forma de contabilização e limitação das deduções não podem ser aplicadas às despesas englobadas pelo CONTRATO firmado em 30.9.1997 entre a Requerente e a FUNCESP, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária, previsto no artigo 150, inciso III, alínea "a" da CF/88".

9. "Além disso, a iminência de a referida Lei atingir situações já consolidadas, acarreta ofensa ao direito adquirido, princípio previsto no artigo 5º da CF/88".

10. "Ademais, ao reconhecer o direito da Requerente de não ser submetida à limitação de 20% em relação ao CONTRATO celebrado antes de 30.12.1997, estar-se-á privilegiando também o princípio da segurança das relações jurídicas".

11. "Não se pode esquecer que a celebração do CONTRATO e até mesmo a obrigação de pagamento das contribuições originou-se antes da vigência da Lei Nº 9.532/97, ou seja, apenas a liquidação do CONTRATO (pagamento das parcelas) será feita após a edição das novas regras. Aliás, conforme já citado, tal CONTRATO foi realizado com a firme convicção de que as "regras do jogo" não seriam alteradas em seu curso."

Na apuração do limite legal de 20% não foram computadas os salários e as remunerações.

12. Consoante o impugnante, o autuante não teria considerado, para efeito do limite legal de dedução, "os salários e as remunerações dos períodos em que as despesas foram apuradas, isto é, de período corrente e pretérito (que corresponde às contribuições dos participantes inativos)".

A impossibilidade de aplicação da multa de 75%

13. Afirma o impugnante que a "aplicação de multa correspondente a 75% do valor dos tributos supostamente devidos configura, data máxima venia, uma situação abusiva, extorsiva, expropriatória, além de confiscatória, em flagrante desrespeito ao artigo 5º, inciso XXII, da CF/88, na medida em que acaba por expropriar o contribuinte de parcela de seu patrimônio".

A impossibilidade de aplicação da taxa SELIC

14. Considera "patente afronta ao princípio da legalidade", assim como ao princípio da indelegabilidade da competência tributária, a o fato dessa taxa se estabelecida pelo "BACEN, órgão administrativo", sendo essa taxa aplicada aos "créditos tributários da União federal"

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 8.383/2005 julgando procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 2002, 2003.

Ementa: CONTRATO CELEBRADO. DIREITO ADQUIRIDO. DEDUÇÃO DAS OBRIGAÇÕES ASSUMIDAS. Não existe direito adquirido a regime tributário. Logo, mesmo que no momento da contratação do plano haja permissão legal para a dedução integral da despesa correspondente à obrigação de trato sucessivo assumida, não há garantia de que a pessoa jurídica possa deduzir a totalidade das prestações futuras.

LIMITE DE DEDUÇÃO. SALÁRIOS E REMUNERAÇÃO. Uma vez constatado que o autuante considerou o limite apurado pelo próprio impugnante, não subsiste sua assertiva sobre a falta de inclusão dos salários e das remunerações na base de cálculo do limite legal de dedução.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA. 75%. Em lançamento de ofício é devida multa de 75% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja legalidade da aplicação os órgãos do Poder Executivo não dispõem de competência para apreciar e julgar.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL. Aplica-se à exigência dita reflexa o que foi decidido quanto ao lançamento matriz, devida à íntima relação de causa e efeito entre eles.

Lançamentos Procedentes.

O referido acórdão concluiu por manter os lançamentos pelas seguintes razões de decidir:

1. que a impugnante alega que ao celebrar o contrato de aquisição de quotas de fundo de aposentadoria complementar, a que se refere o auto de infração, adquirira o direito à dedução dessas despesas operacionais na forma da lei tributária então vigente.
2. que ao aduzir semelhante razão, o impugnante incorre em dois equívocos: (1) confunde uma relação obrigacional estabelecida com um particular mediante contrato com o vínculo de sujeição tributária apto a criar ou modificar obrigações legais, e (2) engana-se quanto a definição do momento da efetiva aquisição de um direito.
3. que não se pode falar em direito adquirido antes de cumpridos todos os requisitos indispensáveis ao seu efetivo exercício. Assim, como a legislação tributária é dinâmica, podendo ser modificada de um exercício para o outro, as questões ligadas à tributação dos rendimentos ou a dedução de custos, encargos ou despesas só podem caracterizar direitos adquiridos depois de estabelecidas as regras pertinentes ao cálculo do resultado de cada período de apuração.
4. que não existe direito adquirido a regime tributário, porquanto, o fato de no momento da contratação do plano haver permissão legal para a dedução integral do ônus suportado pela pessoa jurídica não lhe garantia que lei futura não pudesse criar restrições a essa faculdade, ou até mesmo eliminá-la.

A

5. quanto à alegação de ofensa à segurança jurídica.
6. Que é normal ocorrerem mudanças na legislação tributária, incluídas as regras concernentes ao imposto de renda e a contribuição social. A cada exercício, desponta, quase como uma circunstância inevitável, algumas alterações no cálculo desses tributos, pelo quê não havia motivo que conduzisse o impugnante a firme crença de que o regime de dedução de seus gastos com as obrigações contratuais sucessivas perdurasse até o adimplemento total do contrato.
7. que não se há falar em violação à segurança jurídica desde que a restrição à dedução não representa uma traição às expectativas dos contratantes, sendo certo que não havia nenhuma garantia da manutenção da dedução integral do aludido dispêndio.
8. que a argumentação de que na apuração do limite legal de 20% não foram computados os salários e as remunerações, não se sustenta em face do cotejo dos demonstrativos que a empresa remeteu aos 25 de setembro de 2003 (fls. 121/126) com o Demonstrativo dos Limites Dedutíveis com a Previdência Privada, elaborado pelo autuante (fls. 365). Neste foram considerados os limites apurados pelo próprio impugnante nos demonstrativos de fls. 123 e 125.
9. afasta os argumentos relativos à impossibilidade de aplicação dos juros de mora com base na taxa SELIC e da multa de ofício de 75%.

Cientificado da decisão de primeira instância em 15 de dezembro de 2006, irresignado pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 16 de janeiro de 2007 o recurso voluntário de fls. 569/593, em que apresenta as seguintes razões de defesa:

1. que o auto de infração é nulo tendo em vista que o valor do crédito tributário apurado é muito maior do que o supostamente devido, tendo em vista que a autoridade fiscal não se preocupou em verificar os valores relativos aos salários e remunerações relativos aos empregados que não fazem mais parte da folha de pagamento da recorrente.
2. que, com a edição da Lei nº 9.532/1996, houve violação dos princípios da irretroatividade, do direito adquirido e da segurança das relações jurídicas pela limitação imposta da dedução limitada a 20% das remunerações e salários, posto que no momento em que foi firmado o contrato entre a recorrente e a FUNCESP, estava em vigor o artigo 301 do RIR/1994¹, as quais exigiam a contabilização das despesas relacionadas ao fundo de previdência privada pelo regime de caixa e com dedução integral desses valores da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.
3. que a instituição do limite de dedução das despesas com previdência complementar de empregados a 20% da folha de pagamentos e remunerações, teve como objetivo coibir os abusos de algumas empresas em substituir a remuneração de altos executivos por planos de previdência privada (conforme exposição de motivos da lei nº 9.532/1997).
4. que o caso da recorrente é outro e não guarda qualquer relação com os fatos que deram causa ao dispositivo limitador das deduções, na medida que diz respeito a contribuições de funcionários que já se aposentaram ou foram transferidos para outras empresas, por

¹ Base nos artigos 13, V da Lei nº 9.249/1995 e 8º, II da Lei nº 9.250/1995

força da cisão da antiga Eletropaulo e que ficaram sob a responsabilidade da recorrente em função do acordo firmado.

5. que as contribuições relativas aos participantes inativos decorrem de obrigação constante do edital de privatização da recorrente, não se tratando de mera liberalidade.
6. que a limitação imposta deve ser aplicada apenas aos empregados da recorrente, atualmente vinculados ao PSAP, devendo ser excluídos daquela limitação os participantes inativos e àqueles transferidos para outras sociedades resultantes do processo de cisão da Eletropaulo Eletricidade.
7. Demonstra que se utilizado o critério supra defendido, não teria ultrapassado o limite de 20% em qualquer dos anos-calendário do período de 1997 a 2005.
8. que a multa de ofício aplicada é abusiva.
9. que os juros de mora com base na taxa SELIC são inaplicáveis e que não poderiam incidir sobre a multa de ofício aplicada.

É o relatório. Passo a seguir ao voto.



Voto.

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 09, de 05 de junho de 2007, dispensou a exigência de arrolamento de bens e direitos como condição para o seguimento do recurso voluntário.

Trata os presentes autos de lançamentos de IRPJ e da CSLL, relativos aos anos-calendário de 2001 e 2002, que teve por base a falta de adição ao lucro líquido de parcelas excedentes das contribuições para a previdência complementar, superiores ao limite de 20% da folha de salários e remunerações, conforme fixado no parágrafo 2º do artigo 11 da Lei n.º 9.532/1997, *verbis*:

Art. 11. A dedução relativa às contribuições para entidades de previdência privada, a que se refere a alínea "e" do inciso II do art. 8º da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, somada às contribuições para o Fundo de Aposentadoria Programada Individual - FAPI, a que se refere a Lei n.º 9.477, de 24 de julho de 1997, cujo ônus seja da pessoa física, fica limitada a doze por cento do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos. (Vide Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)

(...)

§ 2º Na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, o valor das despesas com contribuições para a previdência privada, a que se refere o inciso V do art. 13 da Lei n.º 9.249, de 1995, e para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual - FAPI, a que se refere a Lei n.º 9.477, de 1997, cujo ônus seja da pessoa jurídica, não poderá exceder, em cada período de apuração, a vinte por cento do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano.

Afirma a recorrente que não há excesso de contribuições em relação a seus funcionários, posto que o excesso de despesas detectado pela autoridade tributária decorre de acordos firmados com a Fundação CESP visando o equacionamento da dívida previdenciária e assistencial correspondente à insuficiência de reservas técnicas e de uma reavaliação atuarial realizada no PSAP, com vistas a suplementar o déficit técnico apurado, conforme contrato firmado com a FUNCESP, em 30 de setembro de 1997.

Afirma a recorrente que tais despesas não são meras liberalidades assumidas, mas sim obrigações decorrentes de contratos firmados com a FUNCESP. Tal obrigação consta inclusive do edital de privatização da Eletropaulo Eletricidade. Que logo após a assunção do referido compromisso a Eletropaulo foi cindida em quatro outras sociedades, em decorrência do que parte dos ativos e dos funcionários foram transferidos para as outras empresas resultantes. A recorrente ficou apenas com a atividade de distribuição de energia elétrica em parte dos municípios que antes atendia.

Contudo, a despeito da redução em sua atividade empresarial e no número de empregados, que foram transferidos para as outras empresas resultantes da cisão, a recorrente continuou responsável pela obrigação integral resultante do acordo firmado junto à FUNCESP.

A questão a ser resolvida neste julgamento cinge-se ao direito da Recorrente em deduzir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o valor das despesas relativas às contribuições para a previdência privada, decorrentes da obrigação contratual assumida junto à FUNCESP, em percentual superior ao previsto no parágrafo 2º do artigo 11 da Lei nº 9.532/1997, ou seja, vinte por cento do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano, ou se o limite se aplicaria somente em relação às contribuições decorrentes de sua folha de salários e remunerações.

À luz do demonstrativo que deu base aos lançamentos objeto destes autos (fls. 365/369) não é possível distinguir a composição das parcelas consideradas excedentes pela fiscalização, tendo em vista que o excesso foi determinado tão somente com base no total dos valores efetivamente pagos, sem a distinção entre as importâncias pagas em relação às contribuições atuais, daquelas contribuições destinadas a amortizar o compromisso assumido em 1997.

A vista do exposto, voto no sentido de CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que a autoridade fiscal demonstre:

1. os valores pagos a título de despesas correntes com contribuições para a previdência privada, a que se refere o inciso V do artigo 13 da Lei nº 9.249/1995, e para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual – FAPI, a que se refere à Lei nº 9.477/1997, bem como os valores pagos para amortizar a obrigação assumida com a Fundação CESP, em 30 de setembro de 1997.
2. se, se considerando o valor das contribuições correntes pagas, com a exclusão dos valores pagos como amortização da obrigação com a FUNCESP em 1997, e a folha de salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa vinculados ao referido plano, nos anos-calendário fiscalizados, houve excesso de dedução em relação ao limite fixado no parágrafo 2º do artigo 11 da Lei nº 9.532/1997.
3. que se dê ciência a contribuinte do resultado da presente diligência, para que, querendo, apresente suas contra-razões.

Sala das Sessões, em 05 de março de 2008


CAIO MARCOS CANDIDO