



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

Processo nº 19515.001173/2007-58
Recurso nº 178.688 Voluntário
Acórdão nº 1401-00.685 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente Telecom Itália América Latina S.A.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

GASTOS COM REESTRUTURAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO NO ATIVO DIFERIDO.

Os gastos com a reestruturação da sociedade, que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, devem ser classificadas no Ativo Diferido; para posterior amortização.

DESPESAS CLASSIFICÁVEIS NO ATIVO DIFERIDO. DEDUÇÃO INTEGRAL NO ANO EM QUE OCORRERAM. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Compete à contribuinte comprovar os motivos alegados para a dedução integral, no próprio ano em que ocorreram, de despesas classificáveis no Ativo Diferido. Na ausência de tal comprovação, deve ser mantida a exigência fiscal.

GLOSA DE CUSTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Os custos e as despesas contabilizados pela empresa devem estar comprovados com documentos hábeis e idôneos.

POSTERGAÇÃO — ALEGAÇÃO — FALTA DE COMPROVAÇÃO

A simples alegação em tese da ocorrência da postergação não é suficiente para desconstituir o lançamento. A postergação, alegada como matéria de defesa deve vir acompanhada da prova de sua ocorrência.

CSLL. DECORRÊNCIA.

A decisão relativa ao IRPJ se estende à CSLL, pois os dois lançamentos decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade, afastar a decadência e, no mérito, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos parcialmente os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmin Teixeira, João Carlos Figueiredo Neto e Karen Jureidini Dias.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, João Carlos Figueiredo Neto e Karen Jureidini Dias.

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcrevo a parte inicial do relatório e do voto condutor do acórdão recorrido, fls. 1.397-1398 e 1.431:

Após o exame dos elementos apresentados pela contribuinte referentes ao ano-calendário de 2002, a fiscalização verificou que a fiscalizada contabilizou enormes gastos a título de Despesas Operacionais, no valor total de R\$ 28.628.851,17 (fl. 71), proporcionando um enorme prejuízo no exercício, no montante de R\$ 25.6161.373,17 (fl. 72).

No mesmo período, a fiscalizada contabilizou como receitas de prestação de serviços apenas o valor total de R\$ 4.146.030,00 (fl. 72), não classificando contabilmente nenhum valor a título de custos correspondentes a essas receitas (só despesas), permitindo, a princípio, a conclusão de existência de desvinculação entre custos e receitas (princípio do emparelhamento entre custos e receitas), o que foi objeto de questionamento pela fiscalização (fls. 314 e 580).

A princípio, a fiscalizada admitiu o fato, informando que "em razão das limitações e dificuldades inerentes ao processo de transformação societária e empresarial vivenciado em 2002, todos os dispêndios efetuados pela fiscalizada naquele ano receberam a classificação contábil de despesas", que as mesmas "foram incorridas para manutenção das atividades da fiscalizada" e que parte delas foi reclassificada para custos, conforme tentou demonstrar no Anexo 2 da sua carta datada de 02/10/2006 (fls. 315 a 324).

Quanto às receitas, informou na citada carta que elas decorreram essencialmente da prestação de serviços objeto do Contrato de Prestação de Serviços - Service Agreement, datado de 30/10/2001 (fls. 230 a 239) e do Contrato de Prestação de Serviços Recíprocos, datado de 28/10/2002 (fls. 255 a 299), sem demonstrar, contudo, a vinculação entre custos e receitas correspondentes, pelo que a fiscalizada foi novamente intimada a complementar o que já lhe fora exigido (fl. 320).

Antes de responder à citada intimação, a fiscalizada formulou consulta à empresa de consultoria PriceWaterhouseCoopers para saber se os custos e despesas operacionais contabilizados no ano-calendário de 2002 referem-se ao exercício corrente ou se deveriam ser registrados no Ativo Diferido.

Em 29/11/2006, a fiscalizada apresentou suas justificativas, acompanhadas da Carta Parecer da PriceWaterhouseCoopers, contendo 2 anexos, avalizando o procedimento da fiscalizada em relação ao Anexo I e, parcialmente, em relação ao Anexo II (fls. 588 a 603).

A fiscalização não concorda com essa conclusão, pois a própria Carta Parecer obtida contém ressalvas importantes — transcritas à fl. 673 — que comprometem o procedimento da fiscalizada e que respalda o já constatado pela fiscalização.

No Anexo I a empresa tenta vincular receitas e custos referentes aos citados contratos Service Agreement e Contrato de Prestação de Serviços Recíprocos (fls. 596 a 601). Já no Anexo II, a própria empresa de auditoria admite que algumas das despesas lá relacionadas não têm receitas correspondentes (fls. 602 e 603).

A fiscalização chega a conclusão diferente, no sentido de que vários gastos relativos ao ano-calendário de 2002 constituíram-se sim em aplicações de recursos em despesas que contribuíram para a formação do resultado de mais de um exercício social, que deveriam ser contabilizadas no Ativo Diferido, não sendo consideradas dedutíveis no próprio ano em que foram pagas ou incorridas (2002). [...]

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 671 a 689, a contribuinte foi autuada em decorrência da glosa de custos/despesas (IRPJ e CSLL), de omissão de receitas (IRPJ, PIS, COFINS e CSLL) e da apuração de diferença entre os valores escriturados e os declarados / pagos (IRPJ e multa isolada).

As infrações e os montantes tributáveis estão a seguir sintetizados:

<i>Item do AI IRPJ</i>	<i>Item do TVF</i>	<i>Infração</i>	<i>Valor (R\$)</i>	<i>Obs.</i>
1	6	Falta de comprovação de custos	601.294,07	A
2	5.1	Despesas c/ terceiros não vinculadas a receitas	4.627.281,66	A
2	5.2	Outras despesas não vinculadas a receitas	4.762.578,45	A
3	4	Gastos ativáveis (gastos com reestruturação)	8.716.399,44	B
3	4	Gastos ativáveis (despesas com pessoal)	8.454.374,34	B
4	7	Omissão de receitas	7.205.872,29	C
5	9	Dif. Escriturado e declarado/pago (IRPJ + multa)	35.263,11	D
5	9	Dif. Escriturado e declarado/pago (IRPJ + multa)	588.1409,44	D
6	9	Dif. Escriturado e declarado/pago (multa isolada)	160.379,44	E
6	9	Dif. Escriturado e declarado/pago (multa isolada)	24.086,57	E

Obs:

A) Custos / despesas consideradas indedutíveis pela fiscalização;

B) A fiscalização entendeu que o valor total de R\$ 17.170.773,78 (= R\$ 8.716.399,44 + R\$ 8.454.374,34) deveria ser registrado no Ativo Diferido, não sendo amortizável no próprio exercício. Dentro do montante de \$ 8.454.374,34 (contabilizado como despesas com pessoal), que o Auditor Fiscal autuante entendeu que deveria ser ativado, constam gastos que o mesmo considerou liberalidade da empresa (portanto, indedutíveis), nos seguintes valores: R\$ 787.219,24 (conta 315020006 — Bônus); R\$ 692.683,98 (pagamento de bônus, constante da conta 31501002 — Salários) e R\$ 333.023,17 (gastos com auxílio moradia, lançados na conta 31501002 — Salários e transferidos para a conta 31502007— Locação de Imóveis);

C) Em relação à omissão de receitas (total de R\$ 7.205.872,29), a fiscalização aplicou multa de 150% (artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 e artigo 955, inciso II, do RIR/99) e formalizou o processo nº 19515.001180/2007-50, de Representação Fiscal para Fins Penais;

D) Com relação ao fato gerador de 31/12/2006, o Auditor Fiscal autuante equivocou-se, ao considerar como base tributável o montante de R\$ 588.140,44 (Auto de Infração de IRPJ, fls. 693, 694 e 701), sendo que a diferença tributável apurada seria de R\$ 784.187,25, conforme demonstratião de fl. 688;

E) Para os fatos geradores de 29/02/2004 e 31/05/2006, foi aplicada multa isolada de 75%.

A 5ª Turma da DRJ São Paulo I, por unanimidade, julgou procedentes em parte os lançamentos, por meio do Acórdão 16-18.246, assim ementado (fls. 1.394-1.395):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2004, 2006

GASTOS COM REESTRUTURAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO NO ATIVO DIFERIDO.

Os gastos com a reestruturação da sociedade, que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, devem ser classificadas no Ativo Diferido; para posterior amortização.

AUXÍLIO MORADIA. DEDUTIBILIDADE. ATIVAÇÃO.

São dedutíveis os gastos com auxílio moradia relativos à reestruturação da sociedade (ativáveis, para posterior amortização), pagos a beneficiários identificados e individualizados.

BÔNUS A DIRETORES. INDEDUTIBILIDADE.

Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento.

DESPESAS CLASSIFICÁVEIS NO ATIVO DIFERIDO. DEDUÇÃO INTEGRAL NO ANO EM QUE OCORRERAM. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Não logrando a contribuinte comprovar os motivos alegados para a dedução integral, no próprio ano em que ocorreram, de despesas classificáveis no Ativo Diferido, mantém-se a exigência.

GLOSA DE CUSTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Os custos e as despesas contabilizados pela empresa devem estar comprovados com documentos hábeis e idôneos.

REEMBOLSOS DE DESPESAS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Constatada a omissão de receitas (reembolsos de despesas), mantém-se a exigência.

OMISSÃO DE RECEITAS. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO E FRAUDE.

Não estando perfeitamente caracterizado nos autos o "evidente intuito de fraude", incabível o agravamento da multa de ofício.

FALTA DE PAGAMENTO MENSAL. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O prazo de 5 anos para constituir o lançamento inicia-se no 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Alegação de decadência rejeitada.

FALTA DE PAGAMENTO MENSAL. MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO.

A multa de ofício mais benigna aplica-se retroativamente aos atos e fatos não definitivamente julgados. Exonera-se parcialmente a exigência reduzindo-se - de 75% para 50% - a multa isolada por falta de pagamento mensal.

CSLL. DECORRÊNCIA.

A decisão relativa ao IRPJ se estende à CSLL, por decorrerem os lançamentos dos mesmos fatos e elementos de prova.

PIS E COFINS. REEMBOLSOS DE DESPESA . OMISSÃO DE RECEITAS.

As "receitas" decorrentes de reembolsos de despesas não representam nenhum ingresso novo e portanto, não compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS. Exigência exonerada.

Lançamento Procedente em Parte

Para maior clareza, transcrevo o seguinte trecho do acórdão recorrido, que sintetiza o resultado do julgamento (fls. 1444-1445):

Para fins de IRPJ e CSLL a matéria tributável mantida, relativa aos itens supracitados, é exatamente igual à autuação, devendo ser dado o tratamento contábil/fiscal seguir sintetizado.

TVF	Infração	Valor R\$
6	Glosa de custos (indedutíveis)	601.294,07
5.1	Glosa de despesas (contabilizar no Ativo Diferido)	4.627.281,66
5.2	Glosa de despesas (contabilizar no Ativo Diferido)	4.762.578,45
4	Glosa de despesas (contabilizar no Ativo Diferido)	8.716.399,44
4	Glosa de bônus (indedutíveis)	1.479.903,22
4	Glosa de despesas (contabilizar no Ativo Diferido)	6.974.471,12
7	Omissão de receitas	7.205.872,29
	TOTAL	34.367.800,25

Quanto ao PIS e à COFINS, houve a tributação relativa a receitas consideradas omitidas (reembolsos de despesas), a qual, conforme retro exposto, deve ser integralmente exonerada.

Cientificada do Acórdão em 20/11/2008 (fls. 1455), a contribuinte, em 19/12/2008, interpôs o recurso voluntário de fls. 1.495-1.550, com base nos seguintes argumentos:

I - Preliminar de nulidade

Repetindo o que já alegara na fase impugnatória, a Recorrente afirmou que a fiscalização adotou critérios contraditórios na autuação. Enquanto no item 4 a fiscalização estabeleceu que a análise dos documentos revela que as despesas de estrutura, as despesas com pessoal e as despesas com serviços prestados por terceiros foram incorridas pela impugnante para realizar uma reestruturação organizacional, foi conferido às últimas tratamento diverso do conferido às demais.

De forma incoerente, a fiscalização, no item 4 (item 003 do Auto de Infração), enquadrou as despesas de estrutura e as despesas com pessoal como gastos ativáveis, classificando, no entanto, no item 5 (item 002 do Auto de Infração), as despesas com serviços prestados por terceiros como custos, despesas operacionais e encargos não necessários.

O Auditor Fiscal adotou critérios contraditórios no enquadramento das supostas infrações. Esse equívoco impediu que a impugnante pudesse exercer seu direito de ampla defesa, uma vez que não resta clara a alegação em que se funda a autuação, em especial quanto às despesas com serviços prestados por terceiros, que ora são tratadas pela fiscalização como gastos ativáveis / amortizáveis, ora como despesas operacionais indedutíveis.

A decisão recorrida, ao analisar tal circunstância, limitou-se a destacar que tal conduta não feriu os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, o qual alcançaria apenas despachos e decisões, não se aplicando à fase procedimental 9^{de} fiscalização).

Tal vício, no entender da Recorrente, acarreta a nulidade do lançamento, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

II - Gastos ativáveis – Item 4 do TVF

II.1. Pagamento de bônus a empregados

A Recorrente sustentou que, nos termos da IN SRF nº 93, de 24/12/1997, as despesas com o pagamento de gratificação a empregado poderá ser deduzida na apuração do lucro real, independentemente de limitação.

Neste sentido, fez referência a precedentes do Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 1519 e 1.520.

Enfatizou que o pagamento de gratificação/bônus não guarda necessária correlação com o resultado ou meta atingida pelo empregador. Segundo a Recorrente, o bônus tem caráter de contraprestação pelos serviços prestados pelo empregado durante o ano e decorre da política salarial da empresa em termos de incentivo à produtividade. Tais pagamentos, portanto, são dedutíveis, independentemente da denominação que lhes seja atribuída.

Por entender que os benefícios decorrentes das despesas com pessoal e das despesas de estrutura não teriam sido usufruídos pela impugnante no próprio ano-calendário de 2002, o Auditor Fiscal glosou as referidas despesas.

II.2. Amortização dos gastos ativáveis a partir do ano-calendário de 2002

No tocante aos gastos ativáveis, a Recorrente acatou o entendimento adotado pelo Fisco (e confirmado pelo acórdão recorrido), no sentido de que as aludidas despesas deveriam ser ativadas.

Não obstante este fato, sustentou que a amortização dessas despesas deveria ter início no próprio ano-calendário de 2002

Assim, deveria a fiscalização ter considerado a amortização do ativo diferido e sua repercussão contábil/fiscal em 2002 e nos exercícios subsequentes (2003, 2004, 2005 e 2006). Se o tivesse feito, entende a Recorrente que “tendo em vista a limitação imposta pela legislação fiscal à compensação de prejuízos acumulados, o procedimento indicado pelo i. fiscal como sendo o adequado se revela até mesmo mais vantajoso à Recorrente do que aquele por ela dispensado” (v. fls. 1525). Neste sentido, fez referência a uma parecer contábil elaborado pela Price Waterhouse Coopers – PWC, demonstrando os efeitos fiscais da ativação dos gastos, com sua amortização a partir de outubro de 2002.

Requeru, assim, o reconhecimento do direito de amortização destes gastos, a partir de outubro de 2002.

II.3. Valor das despesas com pessoal

Repetindo o que já alegara na fase impugnatória, a Recorrente afirmou que no cálculo do valor glosado a título de DESPESAS COM PESSOAL, que alcançou o montante

de R\$ 8.454.374,34 (oito milhões, quatrocentos e cinquenta e quatro mil, trezentos e setenta e quatro reais e trinta e quatro centavos), está indevidamente incluído o valor de R\$103.429,04 (cento e três mil, quatrocentos e vinte e nove reais e quatro centavos) correlacionado ao Contrato de Prestações de Serviços Recíprocos, conforme Anexo I do parecer da PWC, datado de 29 de novembro de 2006 (doc. 05 acostado à Impugnação).

Segundo a Recorrente, tal valor teria sido aceito pela própria autoridade autuante, conforme se poderia constatar mediante a leitura do 2º parágrafo da página 10 do Termo de Verificação Fiscal.

Requeru, assim, a exclusão do referido valor do montante das glosas efetuadas.

III. - Vinculação entre custos/despesas e receitas – Item 5 do TVF

Em relação a este item, a Recorrente considerou infundada a afirmação do Fisco, no sentido de que a contribuinte não teria prestado serviços no ano-calendário de 2002.

Com base em parecer da PWC (doc. 5, anexado à impugnação), a Recorrente sustentou que tais gastos “compreendem tanto custos/despesas diretamente relacionados à prestação de serviços pela Recorrente no exercício de 2002 bem como custos/despesas não vinculadas diretamente à geração de receita, embora qualificáveis como despesa operacional dedutível por serem necessárias à manutenção da respectiva fonte produtora” (v. fls. 1.531).

A Recorrente reconheceu que, “por motivos operacionais, a Recorrente não segregou de forma adequada as despesas incorridas no ano-calendário de 2002”. No entanto, “a fim de atender à solicitação da fiscalização, os referidos gastos foram segregados entre custos e despesas, conforme o já citado parecer a empresa PWC (doc. 5 acostado à Impugnação)” (v. fls. 1.531).

Por esta razão, entende que os custos objeto da Fatura 03/02 são passíveis e dedução no exercício de 2002, “uma vez demonstrado que: (i) houve efetiva prestação de serviços em 2002; e que (ii) os mesmos seriam dedutíveis mesmo no caso de reembolso de despesa”. (v. fls. 1.532).

IV - Falta de comprovação de custos – Item 6 do TVF

Sobre o tema, a Recorrente apresentou os seguintes esclarecimentos preliminares, fls. 1532-1534:

94. É importante ressaltar, de plano, que a Recorrente exercia exemplarmente sua principal atividade de fornecer suporte ao grupo TELECOM ITALIA, no Brasil, e demais países da América Latina, em seus diversos segmentos dentro do mercado de telecomunicações.

95. Como é notório, no ano 2000, o governo brasileiro deu início ao processo de leilão das chamadas "licenças PCS" (Bandas C, D e E, que se seguiram no modelo de privatização às bandas A e B).

96. Na fase inicial desse projeto, que veio a culminar com a operadora de telefonia celular, TIM tornado-se a única

operadora presente em todo o território nacional, a Recorrente prestou serviços dentro de seu objeto social e também incorreu uma série de despesas e custos.

*97. Assim, procedendo de forma conservadora do ponto de vista tributário, a Recorrente reconheceu receitas em determinados momentos nos anos-calendário 2000, 2001 e 2002, **antes da emissão de nota fiscal de serviços e muito menos do ingresso das correspondentes divisas do exterior.***

98. A partir do momento em que a fiscalização não conseguiu compor toda a seqüência dos lançamentos contábeis que demonstram inequivocamente que todas as receitas foram de fato reconhecidas e tributadas, tentou caracterizar o procedimento de omissão de receita. Da mesma forma, a fiscalização glosou, indevidamente, determinados custos que estão relacionados a tais lançamentos contábeis.

99. Nos itens que se seguem, a Recorrente fornecerá todos os dados que sustentam a total ausência de omissão de receita em cada um dos valores elencados e comprovam os custos glosados, todos objeto da autuação que deu origem ao presente processo administrativo.

100. De fato, como narrado por meio da decisão recorrida (fls. 1437), a Recorrente contratou os serviços de auditoria contábil independente da PWC que, através de quesitos apresentados, esclareceu uma série de aspectos contábeis que elucidam a questão e afastam a alegação das autoridades fiscais.

*101. O que a referida decisão pareceu ignorar, contudo, foi o fato de que **a Recorrente anexou à sua Impugnação a documentação de suporte na qual se baseou a PWC para elaborar seu relatório (doc. 11 acostado à Impugnação).***

Segundo a Recorrente, o valor glosado, no montante de R\$ 601.294,07 (item 6 do TVF), é composto por dois lançamentos efetuados na conta 31201007 - SERVIÇOS CANCELADOS EXERCÍCIOS ANTERIORES (R\$352.007,07 e R\$249.287,00, ambos efetuados no ano calendário de 2002).

Nesse caso específico, uma pequena parcela das receitas antecipadas pela Recorrente, nos anos de 2000 e 2001, foi baixada no ano de 2002 uma vez que tais parcelas não foram reconhecidas como devidas pelo cliente.

Nestes termos, a Recorrente requereu a reforma do acórdão recorrido, no tocante a esta glosa específica.

V – Omissão de receitas – Item 7 do TVF

Em relação a estes itens, repetindo o que afirmara em sua peça impugnatória, a Recorrente alegou que reconheceu receitas em determinados momentos nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, antes da emissão de nota fiscal de serviços e do ingresso das correspondentes divisas do exterior.

Às fls. 1536-1543 apresentou esclarecimentos específicos para os valores de R\$ 45.794,22, R\$ 100.787,57, R\$ 2.015.751,31, R\$ 822.864,21 e R\$ 4.220.674,22, sempre

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/02/2012 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 1

5/02/2012 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 22/05/2012 por JORGE CELSO FRE

IRE DA SILVA

Impresso em 23/05/2012 por MARISTELA DE SOUSA RODRIGUES - VERSO EM BRANCO

embasada em parecer da PWC, visando demonstrar que tais parcelas não foram reconhecidas como devidas pelo cliente, o que motivou a sua baixa no ano-calendário de 2002.

Segundo a Recorrente, todos estes valores correspondem a serviços cancelados de exercícios anteriores. As correspondentes receitas antecipadas compuseram a base de cálculo do IRPJ e CSLL dos anos-calendário de 2000 e 2001, não gerando qualquer efeito fiscal diverso na apuração dos tributos.

Em síntese, a Recorrente considerou que, “nos casos em que o regime de competência não foi observado: (i) não houve postergação de imposto para período de apuração posterior, e tampouco (ii) redução indevida do lucro real, não havendo fundamento para o lançamento de quaisquer valores.” (v. fls. 1545).

VI – Diferenças entre o escriturado e o declarado – Decadência em relação ao período de apuração encerrado em 31/12/2001

Em relação ao período de apuração de 31/12/2001, a Recorrente arguiu a decadência do direito do fisco de proceder à constituição do crédito tributário, posto que somente foi intimada do lançamento em 15/05/2007.

Segundo a Recorrente, não há que se falar na aplicação do prazo previsto no artigo 173, I, do CTN, uma vez em 2001, houve pagamento do IRPJ, como atesta a anexa Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ 2002 (doc. 02).

VII – Lançamento reflexo de CSLL

Por se tratar de autuação reflexa, baseada nos mesmos fatos e fundamentos já objeto de análise, a Recorrente requereu que, no que se refere à CSLL, seja dado o mesmo tratamento dispensado ao IRPJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

O recurso atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

Passamos à análise das diversas alegações da Recorrente, na mesma ordem que foram apresentadas em sua peça recursal.

I - Preliminar de nulidade

A Recorrente arguiu a nulidade do lançamento, por suposto cercameto de direito de defesa, em razão da adoção de critérios contraditórios, no que tange aos itens 003 e 002 do auto de infração.

Sobre o tema, assim se pronunciou a Recorrente, fls. 1.513:

24. De forma incoerente, a fiscalização, no item 4 (item 003 do auto de infração), enquadra as DESPESAS DE ESTRUTURA e as DESPESAS COM PESSOAL, que totalizam \$17.170.773,78 (dezesete milhões, cento e setenta mil, setecentos e trinta e três reais e setenta e oito centavos) como GASTOS ATIVÁVEIS, classificando, no entanto, no item 5 (item 002 do auto de infração), as DESPESAS COM SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS, que totalizam R\$9.389.860,11 (nove milhões, trezentos e oitenta e nove mil, oitocentos e sessenta reais e onze centavos) como CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS.

Ao analisar tal arguição, que também foi formulada na fase impugnatória, assim se manifestou o acórdão recorrido, fls. 1.432:

O exame dos dispositivos supra mostra que, no tocante ao lançamento, só pode haver nulidade se o ato for praticado por agente incompetente (o que não é o caso), posto que a hipótese do inciso II, relativa ao cerceamento do direito de defesa, alcança apenas os despachos e decisões, que não são inerentes à fase procedimental (fiscalização), mas sim, à fase de julgamento, tecnicamente considerada, exercitada sob as luzes do contraditório e da ampla defesa.

No caso em tela, os motivos alegados pela interessada não invalidam o lançamento, tendo sido sanadas as irregularidades, nos termos do artigo 60 do Decreto nº 70.235/72, por meio da diligência executada pela fiscalização.

Analisando-se os autos, concluo que não assiste razão à Recorrente.

A leve irregularidade cometida pelas autoridades autuantes em nada afetou o exercício do contraditório e da ampla defesa por parte da Recorrente.

A contribuinte teve plenas condições de compreender as infrações que lhe foram imputadas. Prova disso é que logrou apresentar uma alentada impugnação sobre a

matéria, a qual motivou, inclusive, a realização de uma diligência, determinada pelo colegiado julgador de primeira instância.

Importante frisar que, nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235/72, eventuais irregularidades, incorreções e omissões que não importem em nulidade do lançamento devem ser sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo.

No caso em apreço, as irregularidades apontadas pela contribuinte foram devidamente sanadas, antes da prolação do acórdão recorrido.

Em razão da diligência determinada pelo colegiado julgador *a quo*, resultou devidamente esclarecido que tanto as despesas de estrutura e despesas com pessoal (item 003 do auto de infração) quanto as despesas com serviços prestados por terceiros (item 002 do auto de infração) deveriam ser contabilizadas no Ativo Diferido, não podendo (segundo o Fisco) ser amortizadas no próprio ano-calendário de 2002.

Somente uma pequena parcela, referente à glosa de bônus pagos a funcionários, deveria ser considerado despesa desnecessária, tendo em vista a ausência de comprovação dos objetivos alcançados que justificariam o pagamento de bônus no caso em tela.

Vale dizer que foi assegurado à contribuinte, ora Recorrente, o direito de se pronunciar a respeito do resultado da diligência (v. fls. 1248-1298). Tal fato demonstra, de maneira cabal, que foram plenamente respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Diante de todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade arguida pela Recorrente.

Passo à análise do mérito do presente lançamento.

2 - Gastos ativáveis – Item 4 do TVF

2.1. Pagamento de bônus a empregados

Sobre o tema, assim se pronunciou o acórdão recorrido, fls. 1.434-1435:

Com relação aos gastos com bônus, a impugnante alega ser equivocada a premissa da fiscalização, de que o pagamento de bônus estaria condicionada à percepção de lucros pela impugnante, pois a gratificação / bônus possui natureza diversa da participação nos lucros, não guardando necessária correlação com o resultado apurado pelo empregador, e que as metas e objetivos que uma sociedade busca atingir vão além do lucro no exercício, incluindo critérios como a atuação em mercados específicos, o aprimoramento da qualidade do serviço prestado, etc.

No entanto, a impugnante não especifica, e muito menos comprova, quais os objetivos alcançados que justificariam o pagamento de bônus no caso em tela.

Assim, há que se considerar tais gastos indedutíveis (em qualquer período, não podendo ser ativados para futura amortização), nos termos do artigo 304 do RIR/99, devendo ser adicionadas ao lucro líquido, conforme dispõe o artigo 249, inciso I, do mesmo RIR/99, in verbis:

"Art. 304. Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhante quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (Lei nº 3.470, de 1958, art. 2º)".

"Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

(...)"

Como facilmente se percebe, foram **duas razões** que motivaram a glosa desse valor, de acordo com a interpretação das autoridades autuantes (corroborada pelo colegiado julgador *a quo*): a) tratam-se de gastos indedutíveis, por ausência da indicação da causa que motivou o pagamento; b) ainda que tais gastos fossem dedutíveis, eles deveriam ser ativados, por contribuir para a formação do resultado de mais de um exercício social. Além disso, tais gastos não poderiam ser

Em relação a este tema, a Recorrente alegou que, nos termos da IN SRF nº 93, de 24/12/1997, as despesas com o pagamento de gratificação a empregado poderá ser deduzida na apuração do lucro real, independentemente de limitação.

Visando embasar seu entendimento, fez referência a precedentes do Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 1519 e 1.520.

Acrescentou a Recorrente que o pagamento de gratificação/bônus não guarda necessária correlação com o resultado ou meta atingida pelo empregador. Segundo a Recorrente, este pagamento possui caráter de contraprestação pelos serviços prestados pelo empregado, razão pela qual são plenamente dedutíveis, independentemente da denominação que lhes seja atribuída.

Em relação a este tema, assiste razão à Recorrente.

De fato, as gratificações ou bônus pagos aos empregados da contribuinte constituem contraprestação do trabalho prestado pelos aludidos funcionários em favor da empresa empregadora. Consequentemente, tais pagamentos devem ser considerados dedutíveis, por se revelarem necessários ao desenvolvimento do objeto social da Recorrente.

Neste sentido, considero bastante elucidativo o acórdão (unânime) mencionado pela contribuinte em sua peça recursal (Acórdão 108-08.469, de 12/09/2005, Relator José Henrique Longo, unânime).

IRPJ — GRATIFICAÇÃO A FUNCIONÁRIOS — NECESSIDADE DA DESPESA — A remuneração a todos os funcionários, a título de gratificação ou liberalidade, é considerada como despesa necessária e, portanto, dedutível na apuração do lucro real.

Da fundamentação do aludido Acórdão, extraio o seguinte trecho (grifado):

A regra geral para que uma despesa seja considerada dedutível é que tenha relação com a geração de receita da mesma pessoa jurídica. Isto é, somente pode ser levado para apuração de renda o custo e/ou a despesa que concorra para o exercício da atividade da empresa, denominada objeto social.

A renda, base de cálculo do IRPJ, decorre do confronto entre receitas e despesas. A desconsideração das despesas, sem o correto critério - estarem relacionadas ao desempenho objeto social, tem como consequência a tributação de algo que não é renda.

[...] Ora, os funcionários, principalmente em empresas prestadoras de serviços, devem ser considerados como despesa imprescindível para o desenvolvimento do objeto social, de maneira que não há como se questionar a dedutibilidade de pagamentos aos empregados.

Ademais, é irrelevante a natureza do pagamento, se salário direto, salário indireto, gratificação, bônus, etc. O importante é que se trata de uma contraprestação do trabalho do funcionário em favor da empresa empregadora para que esta possa desempenhar sua atividade.

Desta forma, considero dedutível a referida despesa, sujeita porém à sua ativação, por contribuir para a formação do resultado de exercícios futuros.

No próximo item, analisarei se a referida despesa poderia ser amortizada a partir do próprio ano-calendário de 2002.

2.2. Amortização dos gastos ativáveis a partir do ano-calendário de 2002

Importante destacar que a Recorrente acatou o entendimento adotado pelo Fisco (e confirmado pelo acórdão recorrido), no sentido de que as aludidas despesas deveriam ser ativadas.

No entanto, a Recorrente considerou que deveria ter sido considerada a amortização do ativo diferido e sua repercussão contábil/fiscal em 2002 e nos exercícios subsequentes (2003, 2004, 2005 e 2006).

Neste sentido, fez referência a uma parecer contábil elaborado pela Price Waterhouse Coopers – PWC, demonstrando os efeitos fiscais da ativação dos gastos, com sua amortização a partir de outubro de 2002.

Em relação a este tema, não assiste razão à Recorrente.

Sobre o tema, adoto e transcrevo o lapidar entendimento expresso no acórdão recorrido, fls. 1435-1436 (grifado):

Com relação à amortização dos valores contabilizados no Ativo Diferido (por se referirem a aplicações de recursos em despesas que contribuíram para a formação do resultado de mais de um exercício), há que se observar o disposto nos artigos 324, 325 e 327 do RIR/99, in verbis:

Art. 324. Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período de apuração (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, § 1º).

(...)

§ 2º Somente serão admitidas as amortizações de custos ou despesas que observem as condições estabelecidas neste Decreto (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 5º).

(...)

§ 4º Somente será permitida a amortização de bens e direitos intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).

Art. 325. Poderão ser amortizados:

(...)

II - os custos, encargos ou despesas, registrados no ativo diferido, que contribuirão para a formação do resultado de mais de um período de apuração, tais como:

a) as despesas de organização pré-operacionais ou pré-industriais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 3º, alínea "a");

(...)

h) os custos, despesas e outros encargos com a reestruturação, reorganização ou modernização da empresa (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, § 1º, alínea "c").

§ 1º A amortização terá início (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 3º):

I - no caso da alínea "a" do inciso II, a partir do início das operações;

(...)

Art. 327. A taxa anual de amortização será fixada tendo em vista:

(...)

II - o número de períodos de apuração em que deverão ser usufruído os benefícios decorrentes das despesas registradas no ativo diferido.

Parágrafo único. O prazo de amortização dos valores de que trata as alíneas "a" a "e" do inciso II do art. 325 não poderá ser inferior a cinco anos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 3º).

Considerando que amortização do Ativo Diferido implica redução do lucrolíquido líquido e, conseqüentemente, do crédito tributário, é ônus da contribuinte comprová-las, conforme ensinamento doutrinário de Antônio da Silva Cabral, já citado.

Ocorre que a contribuinte não comprova as condições que permitam a amortização dos gastos (previstas no artigo 324 do RIR/99), nem que o início da amortização poderia se dar a partir do ano-calendário de 2002 (artigo 325 do RIR/99). Destaque-se que a contribuinte não demonstra, e muito menos comprova, que as eventuais receitas auferidas no ano-calendário de 2002 tiveram qualquer vínculo com os gastos ativados.

Ademais, mesmo se assim não fosse, a amortização não poderia ser feita de uma só vez, nos termos do artigo 327 do RIR/99.

Conclui-se, dessa forma, que os valores ativados não são passíveis de amortização no ano-calendário de 2002, devendo-se manter a glosa efetuada pela fiscalização.

Não merece prosperar a alegação da Recorrente, acerca de eventual postergação do pagamento do pagamento do tributo.

Sobre o tema, a jurisprudência deste Conselho é pacífica no sentido de reconhecer que a simples alegação de postergação não é suficiente ao seu reconhecimento, necessitando, para tanto, de comprovação. Isso porque, na relação jurídico-tributária o *ônus probandi incumbit ei qui dicit*, inicialmente, cabe ao Fisco, investigando, diligenciando, demonstrando e provando a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, apresentar os elementos que provam o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.

A título meramente ilustrativo, transcrevo a ementa de diversos julgados unânimes sobre esta matéria:

IRPJ. POSTERGAÇÃO.

A alegação de postergação de pagamento do imposto demanda prova da ocorrência de pagamento espontâneo em período-base posterior. (Acórdão 103-21.341, de 14 de agosto de 2003, Relator Cândido Rodrigues Neuber, unânime).

POSTERGAÇÃO — ALEGAÇÃO — FALTA DE COMPROVAÇÃO

A simples alegação em tese da ocorrência da postergação não é suficiente para desconstituir o lançamento. A postergação, alegada como matéria de defesa deve vir acompanhada da prova de sua ocorrência. (Acórdão 103-23.627, de 13 de novembro de 2008, Relator Alexandre Barboa Jaguaribe, unânime).

IRPJ - POSTERGAÇÃO - ÔNUS DA PROVA - Na relação jurídico-tributária o ônus probandi incumbit ei qui dicit, inicialmente cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, apresentar os elementos que provam o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada. (Acórdão 103- 21.619, de 13 de maio de 2004, Relator Alexandre Barboa Jaguaribe, unânime).

POSTERGAÇÃO — PROVA — Cabe ao contribuinte trazer aos autos a prova de qualquer efeito postergatório, devendo ser rejeitado o pedido de perícia quando os fatos podem ser demonstrados pelo contribuinte através de sua escrituração. (Acórdão 101-96.015, de 01 de março de 2007, Relator Mario Junqueira Franco Junior, unânime).

Concluo, dessa forma, que os valores relativos a pagamento de bônus aos empregados (considerados indedutíveis pela fiscalização) devem ser ativados, mas não são passíveis de amortização no ano-caledário de 2002, devendo-se manter a glosa efetuada pela fiscalização. Afasto a alegação de efeitos postergatórios, tendo em vista que a ausência de provas neste sentido, ressaltando que o ônus da prova competia à Recorrente (consoante pacífica jurisprudência desta Conselho).

2.3. Valor das despesas com pessoal

Repetindo o que já alegara na fase impugnatória, a Recorrente afirmou que no cálculo do valor glosado a título de DESPESAS COM PESSOAL, que alcançou o montante de R\$ 8.454.374,34 (oito milhões, quatrocentos e cinquenta e quatro mil, trezentos e setenta e quatro reais e trinta e quatro centavos), está indevidamente incluído o valor de R\$103.429,04 (cento e três mil, quatrocentos e vinte e nove reais e quatro centavos) correlacionado ao Contrato de Prestações de Serviços Recíprocos, conforme Anexo I do parecer da PWC, datado de 29 de novembro de 2006 (doc. 05 acostado à Impugnação).

Segundo a Recorrente, tal valor teria sido aceito pela própria autoridade autuante, conforme se poderia constatar mediante a leitura do 2º parágrafo da página 10 do Termo de Verificação Fiscal.

Requeru, assim, a exclusão do referido valor do montante das glosas efetuadas.

Sobre o tema, assim decidiu o acórdão recorrido, fls. 1.433:

Com relação à alegação da impugnante de que no total glosado a título de despesas com pessoal (R\$ 8.454.374,34) estaria contido o valor de R\$ 103.429,04, aceito pela fiscalização (a

fiscalização aceitou despesas no montante de R\$ 182.513,04), não há provas nos autos nesse sentido.

De fato, compulsando detalhadamente os autos, não logrei êxito em localizar qualquer elemento de prova capaz de demonstrar que o aludido valor de R\$ 103.429,04, mencionado pela Recorrente, efetivamente integrou o montante de R\$ 8.454.374,34, glosado a título de despesas de pessoal.

Diante da inexistência de qualquer comprovação neste sentido, considero que, em relação a este tema, o acórdão recorrido não merece quaisquer reparos.

3. - Vinculação entre custos/despesas e receitas – Item 5 do TVF

Em relação a este item, a Recorrente considerou infundada a afirmação do Fisco, no sentido de que a contribuinte não teria prestado serviços no ano-calendário de 2002.

A Recorrente reconheceu que, “por motivos operacionais, a Recorrente não segregou de forma adequada as despesas incorridas no ano-calendário de 2002”. No entanto, “a fim de atender à solicitação da fiscalização, os referidos gastos foram segregados entre custos e despesas, conforme o já citado parecer da empresa PWC (doc. 5 acostado à Impugnação)” (v. fls. 1.531).

Por esta razão, entende que os custos objeto da Fatura 03/02 são passíveis e dedução no exercício de 2002, “uma vez demonstrado que: (i) houve efetiva prestação de serviços em 2002; e que (ii) os mesmos seriam dedutíveis mesmo no caso de reembolso de despesa”. (v. fls. 1.532).

Não assiste razão à Recorrente.

A referida matéria já foi devidamente analisada no item 2.2 do presente voto, ocasião em que resultou assentado que a amortização do Ativo Diferido implica redução do lucro líquido líquido (e, conseqüentemente, redução do crédito tributário, é ônus da contribuinte comprová-las.

Em relação a este item, assim como em relação ao item 2.2 (anteriormente analisado), a contribuinte não comprovou as condições que permitiriam a amortização dos gastos (previstas no artigo 324 do RIR/99), nem que o início da amortização poderia se dar a partir do ano-calendário de 2002 (artigo 325 do RIR/99).

Ressalte-se, por oportuno, que a Recorrente não demonstrou, e muito menos comprovou, que as eventuais receitas auferidas no ano-calendário de 2002 tiveram qualquer vínculo com os gastos ativados.

Ademais, mesmo se assim não fosse, a amortização não poderia ser feita de uma só vez, nos termos do artigo 327 do RIR/99.

Também afasto qualquer alegação de efeitos postergatórios, tendo em vista que a ausência de provas neste sentido, ressaltando que o ônus da prova competia à Recorrente (consoante pacífica jurisprudência desta Conselho). Em relação a este tema, reporto-me ao que resultou decidido no item 2.2 do presente voto.

Diante do exposto, julgo que também no tocante a este tema, o acórdão recorrido não merece quaisquer reparos.

4. Falta de comprovação de custos – Item 6 do TVF

Sobre o tema, a Recorrente alegou que o valor glosado, no montante de R\$ 601.294,07 (item 6 do TVF), é composto por dois lançamentos efetuados na conta 31201007 - SERVIÇOS CANCELADOS EXERCÍCIOS ANTERIORES (R\$352.007,07 e R\$249.287,00, ambos efetuados no ano calendário de 2002).

Nesse caso específico, uma pequena parcela das receitas antecipadas pela Recorrente, nos anos de 2000 e 2001, foi baixada no ano de 2002 uma vez que tais parcelas não teriam sido reconhecidas como devidas pelo cliente.

Ao analisar estas alegações, foi bastante incisivo o acórdão recorrido, fls. 1437:

Os documentos juntados aos autos, no entanto, não se prestam a comprovar nem que os valores glosados compunham receitas antecipadas, nem que se trata de parcelas não reconhecidas como devidas pelo cliente:

- No Parecer da PriceWaterhouseCoopers, conforme bem observa a Auditora Fiscal diligenciante, a própria empresa de auditoria admite que "não foram efetuados exames das operações realizadas pela Sociedade durante os referidos períodos-base, nem a comprovação dos custos, despesas e receitas contabilizados" e que não se trata de uma perícia contábil, visto que os trabalhos "não constituíram um exame de auditoria ou revisão limitada efetuado de acordo com as normas de auditoria, nem exame de controles internos ou qualquer outro trabalho 'attestation' ou revisão;*
- O Razão Analítico do ano-calendário de 2002 simplesmente revela o lançamento a título de despesas, sem qualquer suporte documental (o documento de fls. 1067/1068, além de se tratar de carta de crédito emitida pela própria autuada, cuja razão social à época era Telecom Itália do Brasil S/C Ltda., não é apta a comprovar qualquer relação com os valores lançados), dos valores contestados pela fiscalização, de R\$ 352.007,07 (fl. 1065) e R\$ 249.287,00 (fl. 1079);*
- O Razão Analítico dos anos-calendário de 2000 e 2001 simplesmente revelam o lançamento, a título de receitas, dos valores de R\$ 952.060,00 (em 2000, fl. 1042) e R\$ 2.882.800,00 (em 2001, fl. 1050), mas não indicam qualquer vínculo com os valores glosados;*

Não restando comprovadas, com documentos hábeis e idôneos, as alegações da impugnante, há que se manter a glosa no valor de R\$ 601.294,07.

Com base nestes bem fundamentados argumentos, nego provimento ao recurso voluntário, no que tange à presente parcela de custos glosados, por ausência de sua devida comprovação.

5. Omissão de receitas – Item 7 do TVF

Em relação à infração de omissão de receitas, a Recorrente alegou que reconheceu receitas em determinados momentos nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, antes da emissão de nota fiscal de serviços e do ingresso das correspondentes divisas do exterior.

Às fls. 1536-1543 apresentou esclarecimentos específicos para os valores de R\$ 45.794,22, R\$ 100.787,57, R\$ 2.015.751,31, R\$ 822.864,21 e R\$ 4.220.674,22, sempre embasada em parecer da PWC, visando demonstrar que tais parcelas não foram reconhecidas como devidas pelo cliente, o que motivou a sua baixa no ano-calendário de 2002. Segundo a Recorrente, todos estes valores correspondem a serviços cancelados de exercícios anteriores.

Em relação a todos estes valores, adoto e transcrevo parcialmente as razões de decidir constantes do acórdão recorrido, fls. 1.438-1.439 (grifado):

• Valor de R\$ 45.794,22

Desse montante, a Price WaterhouseCoopers concluiu que R\$ 45.532,97 não transitou pelo resultado (fl. 763), não tendo, portanto, sido contabilizado como receita. Aliás, a própria contribuinte confirma que esse valor transitou apenas por contas patrimoniais, a débito da "conta 1.1.2.02.004 Adto. Diversos" e a crédito da "conta 1.1.1.02.238 Bradesco".

Com relação ao montante de R\$ 261,25, que teria sido contabilizado a título de variação cambial ativa, a contribuinte não demonstra a sua vinculação com a Nota fiscal nº 302.

Dessa forma, há que se manter a tributação correspondente.

• Valores de R\$ 100.787,57 e R\$ 2.015.751,31

A impugnante alega que estes estão vinculados a um único valor, de R\$ 2.100.780,30, e que o mesmo foi contabilizado como receita em 2001, conforme se comprova pelas cópias dos razões contábeis (fls. 1090/1091).

Observa-se, no entanto, que a vinculação desse valor com os valores de R\$ 100.787,57 e R\$ 2.015.751,31 não tem nexos causal, nem sustentação em documentos.

Dessa forma, há que se manter a tributação correspondente.

• Valor de R\$ 822.864,21

Também com relação a esse valor a impugnante tenta vinculá-lo a valor distinto contabilizado em 2001 (R\$ 864.007,42).

Inexistindo nexos causal entre os valores, nem sustentação em documentos, há que se manter a tributação correspondente.

• Valor de R\$ 4.220.674,98

Também com relação a esse valor a impugnante tenta vinculá-lo a valor distinto contabilizado em 2001 (R\$ 2.882.800,00 e R\$ 492.652,35).

Inexistindo nexa causal entre os valores, nem sustentação em documentos, há que se manter a tributação correspondente.

Em síntese: a) no caso do valor de R\$ 45.794,22, mantenho a glosa porque o aludido valor comprovadamente não transitou por contas de resultado, conforme demonstrou o próprio parecer emitido pela Price Waterhouse Coopers; b) no caso dos demais valores, mantenho a glosa porque a Recorrente não logrou demonstrar a existência de nexa causal entre os valores glosados e supostos valores, anteriormente contabilizados como receitas. Ressalte-se, por oportuno, que inexistiu um único documento, emitido por terceiros, dando conta do cancelamento (rejeição) de supostos serviços prestados em exercícios anteriores.

Pelas razões expostas, considero que, em relação a este tópico, não merecem prosperar as alegações da Recorrente.

VI – Diferenças entre o escriturado e o declarado – Decadência em relação ao período de apuração encerrado em 31/12/2001

Em relação ao período de apuração de 31/12/2001, a Recorrente arguiu a decadência do direito do fisco de proceder à constituição do crédito tributário, posto que somente foi intimada do lançamento em 15/05/2007.

Segundo a Recorrente, não há que se falar na aplicação do prazo previsto no artigo 173, I, do CTN, uma vez em 2001, houve pagamento do IRPJ, como atesta a anexa Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ 2002 (doc. 02).

Alegação totalmente desprovida de sentido.

Ora, a infração imputada diz respeito, precisamente, à divergência constatada entre os valores declarados (DIPJ) e os valores efetivamente confessados e pagos (DCTF). Em sua peça recursal, a contribuinte aponta os valores constantes da sua DIPJ como suposta prova de pagamento daqueles valores, com o intuito de proceder a contagem do prazo decadencial segundo as regras do art. 150, § 4º do CTN. No entanto, no presente caso não houve nenhum recolhimento de IRPJ referente ao ano-calendário de 2001, o que torna necessária a aplicação do art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, foi suficientemente esclarecedor o acórdão recorrido, fls. 1442:

A suscitada decadência do lançamento (de ofício) deve ser examinada, exclusivamente, à luz do que prescreve o artigo 173, e inciso I, do CTN, não se vislumbrando o advento da decadência sustentada pela impugnante com fulcro no disposto pelo § 4º do art. 150 do CTN, pois este lançamento refere-se à falta de pagamento total do imposto anual apurado em 2001 (não constam nos sistemas da Receita Federal nenhum pagamento relativo ao IRPJ no ano-calendário de 2001, nem compensação declarada, conforme informação de fl. 687).

Dispõe o artigo 173 do CTN que:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (grifei).

Há que se observar que, nos termos do supra transcrito artigo, o prazo para constituir o lançamento inicia-se no 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, e vence após o decurso de 5 anos.

Considerando que a contribuinte foi cientificada do lançamento em 15/05/2007 (fl. 697), constata-se que o lançamento do IRPJ relativo ao fato gerador de 31/12/2001 não foi atingido pela decadência (nesse caso, o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2003, encerrando-se em 31/12/2012).

Correta, portanto, a autuação relativa ao fato gerador de 31/12/2001.

7. Lançamento reflexo de CSLL

Por se tratar de autuação reflexa, baseada nos mesmos fatos e fundamentos já objeto de análise, ao lançamento de CSLL deve ser dado o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal de IRPJ.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade, afastar a decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

CÓPIA