



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

Processo n° 19515.002401/2004-64
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1803-002.006 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 04 de dezembro de 2013
Matéria IRPJ
Recorrente DROGARIA SÃO PAULO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1999

DECADÊNCIA. IRPJ. APURAÇÃO ANUAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. INEXISTÊNCIA DE DOLO. PRAZO DECADENCIAL QUE SE INICIA NO DIA SEGUINTE A DATA DO FATO GERADOR.

Ocorrido o fato gerador em 31-12-1999, com a existência de pagamento antecipado, sem que se tenha verificado qualquer conduta dolosa por parte do sujeito passivo, conta-se o prazo decadencial de cinco anos na forma do artigo 150, § 4º, do CTN. Desta forma, no caso concreto, quando da notificação do lançamento ocorrida em 11/01/2005, o crédito tributário exigido já se encontrava extinto pela decadência. Aplicação do entendimento constante no RESP 973.733/SC, submetido ao regime dos recursos repetitivos de que trata o artigo 543- do CPC do RESP e das disposições previstas no art. 62-A do Regimento Interno do Carf.

Recurso provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 3ª Turma Especial da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, Por maioria de votos deram provimento ao recurso voluntário reconhecendo a decadência do lançamento, nos termos do relatório e voto que acompanham o presente julgado. Vencido o conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes.

(Assinado Digitalmente)
Carmen Ferreira Saraiva
Presidente

(Assinado Digitalmente)
Sérgio Luiz Bezerra Presta
Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walter Adolfo Maresch, que presidiu a Turma, Meigan Sack Rodrigues, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Sergio Rodrigues Mendes, Neudson Cavalcante Albuquerque.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao presente contencioso administrativo, adoto parte do relato do contido no Acórdão nº 16-15.048 proferido pela 5ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo1 - SP, constante das fls. 646 e seguintes dos autos, a seguir transcrito:

“INFORMAÇÕES PRELIMINARES

Informa inicialmente a fiscalização que a contribuinte, em 30/11/99, promoveu uma cisão parcial e, conseqüentemente, apresentou, no ano-calendário de 1999, 2 DIPJs: a primeira (ND 1174434) para o período de apuração de 01/01/99 a 30/11/99, e a segunda (ND 1106148) para o período de 01/12/99 a 31/12/99, ambas retificadoras.

A apuração do lucro foi feita pelo lucro real anual, com a estimativa apurada com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução.

TERMO DE VERIFICAÇÃO Nº1 (fls. 61/63)

Bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa

Em 27/07/2004, a contribuinte foi intimada (fl. 54) a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, lançamentos contabilizados na conta 341050016 - serv. de terceiros pessoa jurídica, conforme relação anexa ao Termo de Intimação Fiscal (fls. 55 a 58).

Uma vez apresentada a documentação pertinente, constatou-se a existência da aquisição de bens que, pela legislação fiscal (artigo 301 do RIR/99), deveriam ter sido apropriados no Ativo Permanente, para futura depreciação ou amortização, e não contabilizados como despesa operacional.

Assim estão enquadradas as aquisições de material e mão de obra utilizados na construção, conservação e reparos de prédios e benfeitorias para uso próprio, cujos gastos que correspondem a obras de vida útil superior a 1 ano devem ser imobilizados para depreciações futuras.

O mesmo critério para a ativação de bens é pertinente na implantação de programas aplicativos na área de informática, que devem ser registrados no Ativo Permanente, para futura amortização. Houve a contabilização como despesa do contrato de cessão de uso de software/programas firmado com a empresa Editronic Informática S/C Ltda. ME.

A fiscalização procedeu, então à glosa dos valores relacionados à fl. 64, com base nas notas fiscais de fls. 65 a 83.

Destaque-se que no processo nº 19515.02398/204-89 estão tributados os valores relativos ao período anterior á cisão (ocorrida em 30/11/99). Os demais valores (relativos a dezembro/99) estão tributados neste processo.

TERMO DE VERIFICAÇÃO Nº5 (fls. 139/141)

Custos, despesas operacionais e encargos não necessários

Em 22/06/2004, a contribuinte foi intimada (fl. 50) a apresentar a composição do Passivo Circulante, sub-conta contábil Fornecedores Diversos 211010116, para o ano calendário de 1999, constantes dos balanços patrimoniais de 30/11/99 e 31/12/99.

Da análise da composição do Passivo, realizada por amostragem, haja vista a grande quantidade de itens dessa rubrica, constatou-se a existência de valores cuja contrapartida contábil é a conta 0342060005 — diversos, tendo sido solicitada a documentação comprobatória dos lançamentos. Uma vez apresentadas as notas fiscais, verificou-se que correspondem à promoção sobre vendas realizadas, distribuídas aos clientes, e informada na DIPJ/2000, na ficha 06 — Despesas Operacionais — linha 15 (período de 01/01/99 a 30/11/99) e linha 16 (período de 01/12/99 a 31/12/99) — rubrica Propaganda e Publicidade.

Essas despesas, com brindes, conforme a legislação de regência (artigo 13, inciso VII, da Lei nº 9.249/95), são indedutíveis.

Portanto, ao apurar o lucro real, a contribuinte deveria adicionar ao lucro líquido as mercadorias adquiridas e contabilizadas destinadas à promoção sobre vendas realizadas.

Esse procedimento não foi feito, pois não constam nas DIPJ's (nem na relativa ao período de apuração de 01/01/99 a 30/11/99, e nem na relativa ao período de 01/12/99 a 31/12/99) quaisquer parcelas não dedutíveis na rubrica Propaganda e Publicidade - ficha 06 (06A) - Despesas Operacionais, assim como não foram incluídas essas despesas nas adições ao lucro líquido na apuração do lucro real, conforme ficha 10 (10A) - Demonstração do Lucro Real.

Os valores tributáveis, conforme relação anexa (fls. 142 a 144) e cópias das notas fiscais (fls. 97 a 134), importam em R\$ 1.820.941,48 (tributados no processo nº 19515.002398/2004-89), para o período de 01/01/99 a 30/11/99, e R\$ 900.335,78 (tributados neste processo), para o período de 01/12/99 a 31/12/99.

DOS LANÇAMENTOS

Em face do acima exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 1999 (período de apuração de 01/12/99 a 31/12/99):

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)		
Auto de Infração	fls. 145 a 148	
Fundamento legal	artigos 249, inciso I e § único, inciso VIII, 251 e § único, 299, 300 e 301 do RIR/99; e artigo 13, inciso VII, da Lei nº 9.249/95	
Crédito Tributário (em reais)	227.929,69	Imposto
	170.947,26	Multa de ofício
	202.994,18	Juros de mora (cálculo até 31/03/2005)
	601.871,13	TOTAL

Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)		
Auto de Infração	fls. 149 a 153	
Fundamento legal	artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88; artigo 19 da Lei nº 9.249/95; artigo 1º da Lei nº 9.316/96; artigo 28 da Lei nº 9.430/96; e artigo 6º da MP nº 1.858/99 e reedições	
Crédito Tributário (em reais)	109.406,25	Contribuição
	82.054,68	Multa de ofício
	95.322,01	Juros de mora (cálculo até 31/03/2005)
	286.782,94	TOTAL

Crédito Tributário Total (em reais)		
Consolidado até 31/03/2005	601.871,13	IRPJ
	286.782,94	CSLL
	888.654,07	TOTAL

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos em 11/04/2005 (fls. 147 e 152), a empresa interessada, por meio de suas advogadas, regularmente constituídas (fl. 169), apresentou, em 11/05/2005, a impugnação de fls. 156 a 168, alegando, em síntese, o seguinte:

O AUTO DE INFRAÇÃO

Em consequência dessa fiscalização e da cisão parcial promovida pela impugnante, o Auditor Fiscal lavrou 2 Autos de Infração, tendo como fatos geradores 30/11/99 e 31/12/99.

Passa a impugnante a analisar o Auto de Infração referente ao fato gerador de 31/12/99.

OS FATOS E O DIREITO APLICÁVEL

Custos, despesas operacionais e encargos não necessários

Entendeu o Auditor Fiscal, sem qualquer análise do porquê dos bens que foram lançados sob a rubrica de Propaganda e Publicidade, que essas despesas são indedutíveis perante a legislação do IRPJ e da CSLL, sob o fundamento de que trata-se pura e simplesmente de despesas com brindes.

Não verificou que as aquisições dos bens estavam intrinsecamente relacionadas as promoções realizadas pela impugnante para a divulgação dos produtos por ela comercializados e lançados contabilmente como despesas operacionais, na rubrica Propaganda e Publicidade.

O entendimento da fiscalização não pode prosperar, pois o RIR/99 estabelece que são admitidas como despesas de propaganda aquelas diretamente direcionadas com a atividade explorada pela empresa.

Inúmeras empresas utilizam como meio de promover a comercialização de seus produtos, promoção com a distribuição de brindes para os clientes mais assíduos, a qual constitui despesa diretamente relacionada com a atividade explorada pela empresa. A distribuição gratuita de bens é feita somente para aquele cliente assíduo, e nos termos do regulamento da promoção.

A impugnante transcreve, à fl. 162, acórdão do Conselho de Contribuintes acerca da dedutibilidade de despesas com publicidade e propaganda lançadas contabilmente como brindes.

Frágil, portanto, e sem qualquer sustentação a glosa efetuada pelo Auditor Fiscal.

Bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa

A glosa efetuada pela fiscalização do valor deduzido pela impugnante em razão dos serviços de manutenção prestados pela Editronic Informática S/C Ltda. ME. não pode prosperar, pois a nota fiscal que serviu de base autuação (fl. 83) não se refere à implantação de programas aplicativos na área de informática da impugnante, mas sim a serviços de manutenção e suporte técnico prestados no mês de dezembro pela referida empresa, necessárias para o bom funcionamento dos computadores e servidores da impugnante.

Portanto, o lançamento fiscal e as glosa efetuada não podem prosperar.

O PEDIDO

Espera a impugnante que seja aplicada ao caso a regra do artigo 112 do CTN, que dispõe que a lei tributária que define infrações e comine penalidades seja interpretada da maneira mais favorável ao contribuinte.

Protesta-se por todos os meios de prova admitidos, em especial a juntada de novos documentos e perícia contábil (a impugnante, às fls. 167 e 168, indica perito e formula quesitos), conforme estabelece o artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Por todo o exposto, requer a impugnante o cancelamento do Auto de Infração”.

A 5ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo1 - SP, na sessão de 09/10/2007, ao analisar a peça impugnatória apresentada, proferiu o Acórdão nº 16-15.048 entendendo “por unanimidade de votos, considerar PROCEDENTES os lançamentos, nos termos do voto do relator”, em decisão assim ementada:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

GASTOS COM BENS DO ATIVO PERMANENTE. IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DESPESAS.

O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que, não ultrapasse um ano.

DESPESAS COM BRINDES. INDEDUTIBILIDADE.

Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, é vedada dedução das despesas com brindes.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

Lançamento Procedente”

Cientificada da decisão de primeira instância em 22/04/2008, (AR constante das fls. 659), a DROGARIA SÃO PAULO LTDA., qualificada nos autos em epígrafe, inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 16-15.048, recorre em 08/05/2008 (fls 844 e segs) a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais objetivando a reforma do julgado reiterando, basicamente, os argumentos da peça impugnativa.

Processo nº 19515.002401/2004-64
Acórdão n.º 1803-002.006

S1-TE03
Fl. 739

Na referência às folhas dos autos considerei a numeração do processo eletrônico (e-processo).

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Sergio Luiz Bezerra Presta

Observando o que determina os arts. 5º e 33 ambos do Decreto nº. 70.235/1972 conheço a tempestividade do recurso voluntário apresentado, preenchendo os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento.

Antes de adentrar ao mérito da questão, passo a analisar, de ofício, a questão da decadência, isso porque, compulsando os autos constato que a Recorrente foi cientificada em 11/04/2005, fls. 150 dos autos, da autuação fiscal na qual se exige crédito tributário cujo fato gerador ocorreu em 31 de dezembro de 1999, conforme pode ser visto abaixo:

MINISTÉRIO DA FAZENDA Secretaria da Receita Federal		INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL	
AUTO DE INFRAÇÃO Imposto de Renda Pessoa Jurídica			
Unidade	DFI SÃO PAULO		Número do IRPF
Contribuinte		0819000/00688/04	
Razão Social	DROGARIA SÃO PAULO S/A		CNPJ
Logradouro		Número	Complemento
AV. LIBERDADE		844	2 ANDAR
Bairro		Cidade/UF	
LIBERDADE		SAO PAULO/SP	
Local de Lançamento		Data	
O MESMO		11/04/2005	
Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$		Valor	
IMPOSTO	Cod.Receita DARF	227.929,69	
JUROS DE MORA (calculados até 31/03/2005)		202.994,18	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		170.947,26	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		601.871,13	
Valor por extenso			
SEISCENTOS E UM MIL, OITOCENTOS E SETENTA E UM REAIS E TREZE CENTAVOS.			
Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal			
A descrição dos fatos que originaram o presente Auto e os respectivos enquadramentos legais encontram-se em folhas de continuação anexas.			
Intimação			
Fica o contribuinte intimado a recolher ou impugnar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste auto de infração, nos termos dos arts. 5º, 15, 16 e 17 do Decreto nº70.235/72, com as alterações introduzidas pelas Leis nº8.748/93 e nº9.532/97, o débito para com a Fazenda Nacional constituído pelo presente Auto de Infração, cujo montante acima discriminado será recalculado, na data do efetivo pagamento, de acordo com a legislação aplicável.			
Será concedida redução de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor da(s) multa(s) passível(is) de redução, se o pagamento for efetuado até o vencimento desta intimação, ou de 40% (quarenta por cento) sobre o valor desta(s) multa(s), se for requerido parcelamento do débito no prazo legal de impugnação. Esta intimação é válida, também, para cobrança amigável.			
Avaliadores Fiscais da Receita Federal			
Nome	Assinatura		Matrícula
GILBERTO DE LIMA GARÓFALO			21.555
Ciência do Contribuinte/Responsável			
Declaro-me ciente deste Auto de Infração e seus anexos, dos quais recebi cópia.			
Nome	Cargo		Assinatura
MARCUS ROBERTSON PAIVA	Dir. Sucessor/Deputado		
CNPJ	Data		Assinatura
526470648-49	11/04/05		

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

Autenticado digitalmente em 05/06/2014 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 09/06/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 05/06/2014 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA

Impresso em 11/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Também constato que mesmo a Recorrente tendo acumulado prejuízo fiscal no ano calendário de 1999, houve recolhimento antecipado de tributos, por recolhimentos mensais de estimativas, conforme determinado pela legislação do IRPJ¹ e da CSLL², conforme pode se observar da DIPJ constante das fls. 11 e seguintes dos autos.

E, como o IRPJ e a CSLL são tributos sujeitos ao lançamento por homologação e havendo pagamentos antecipados, em função de recolhimentos mensais pelo regime de estimativa, o prazo para o Fisco promover o lançamento tributário é de 5 (cinco) anos, contados do fato gerador. Desse modo, não tenho dúvida que o prazo para a Receita Federal proceder a cobrança encerrou-se em 31 de dezembro de 2004, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN tendo em vista que houve o pagamento via compensação, conforme consta da DIPJ do ano calendário de 2000, constante das fls. 26 dos autos e visto abaixo:

CÁLCULO DA CSLL	
24.CSLL APURADA	206.554,92
DEDUÇÕES	
25.(-)1/3 da COFINS Efetivamente Paga	206.554,92
26.(-)Recuperação de Crédito de CSLL (Art. 8º da MP nº 1.991/99)	0,00
27.(-)CSLL Mensal Paga por Estimativa	0,00
28.(-)Parcelamento Efetivamente Pago de CSLL sobre a Base Estimada	0,00
29.(-)Imp. Pago no Ext. s/Lucros, Rend. Ganhos de Capital (MP 1.991/99)	0,00
30.(-)CSLL Retida na Fonte por Órgão Público	0,00
1.CSLL A PAGAR	0,00
32.CSLL A PAGAR POR SCP	0,00
33.CSLL SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O CUSTO ORÇADO E O CUSTO EFETIVO	0,00
34.CSLL POSTERGADA DE PERÍODOS-BASE ANTERIORES	0,00

Mas aí, quero trazer a tona uma questão: A compensação pode ser considerada como pagamento para aplicação da regra do § 4º, do art. 150, do CTN, para contagem do prazo decadencial? Para tentar responder essa questão transcrevo o art. 150 e o § 4º:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Sempre entendi que a extinção do crédito tributário por pagamento era diferente da extinção por compensação, a luz do que determina o art. 156 do CTN, que coloca expressamente que o crédito tributário é extinto por pagamento ou por compensação; colocando-os como pares.

¹ “Art. 222. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).”(RIR/99)

² “Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71. [\(Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012\)](#)”(Lei nº 9.430/96)

Porém, essa minha posição mudou quando a Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil emitiu a Nota Técnica nº 1 da Cosit em 18/01/2012 de janeiro de 2012, cujas partes transcrevo, “*verbis*”:

(...)

Aplicabilidade da denúncia espontânea no caso de compensação

18. Com relação à aplicabilidade da denúncia espontânea na compensação de tributos, não se pode perder de vista que pagamento e compensação se equivalem; ambos apresentam a mesma natureza jurídica, seus efeitos são exatamente os mesmos: a extinção do crédito tributário. Como consequência, a compensação também é instrumento apto a configurar a denúncia espontânea.

18.1 Tanto é assim que o art. 28 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, ao dar nova redação ao art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, conferiu à compensação o mesmo tratamento dado ao pagamento para efeito de redução das multas de lançamento de ofício.

18.2 Essa equiparação do pagamento e compensação na denúncia espontânea resulta da aplicação da analogia, prevista como método de integração da legislação pelo art. 108, I, do CTN.

18.3 Dessa forma, respondendo às indagações formuladas nas letras h e i do item 3 desta Nota Técnica:

a) se o contribuinte não declara o débito na DCTF, porém efetua a compensação desse débito na Dcomp, sendo os atos de confessar e compensar concomitantes, aplica-se o mesmo raciocínio previsto no item 10, ou seja, neste caso resta configurada a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN;

b) se o contribuinte declara o débito na DCTF, e efetua a compensação posteriormente por meio da Dcomp, a situação é semelhante à dos tributos declarados, mas pagos a destempo (subitem 9.1), requerendo, em consequência, o mesmo tratamento ali previsto ou seja, a incidência da multa de mora.

(...)

20. Resumindo o acima exposto, e em face do posicionamento atual da jurisprudência do STJ sobre a denúncia espontânea, é de se concluir que:

a) não caber a cobrança da multa de mora na hipóteses em que ficar configurada a denúncia espontânea;

b) tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação:

b.1) não se configura denúncia espontânea a situação em que o contribuinte apresenta declarações que constituem o crédito tributário (tais como DCTF, DIRPF, GFIP e Dcomp) e em momento posterior quitam o débito, mediante pagamento ou compensação;

b2) configura denúncia espontânea a situação em que o contribuinte efetua o pagamento ou a compensação do débito (tributo, acrescido dos juros de mora), antes ou concomitantemente à apresentação das declarações que constituem o crédito tributário, e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração.” (grifei)

Ora, diante deste entendimento da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil de que o **pagamento e a compensação** se equivalem para fins de denúncia espontânea, não há como relevar esse entendimento e desconsiderá-lo para os efeitos do § 4º do artigo 150 do CTN, sob o perigo de termos dois pesos e duas medidas.

Desta forma, faz-se necessário trazer a tona a linha do tempo abaixo, que claramente demonstra que a situação do presente processo encontra-se sob a tutela do do § 4º do artigo 150 do CTN, tendo em vista a extinção do crédito tributário via compensação :

	Fato Gerador	Início do prazo decadencial (Art. 150, § 4º, CTN)	Fim do prazo decadencial	Intimação acerca do Auto de Infração
Data	31/12/1999	31/12/1999	31/12/2004	11/04/2005

Assim, não resta dúvida que se faz imperioso, por força do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF - RICARF, aplicar o que decidiu o STJ, no RESP 973.733/SC, submetido ao regime dos recursos repetitivos de que trata o artigo 543-C do CPC, quanto a decadência:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e

Prescrição no Direito Tributário, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (Rel MIN LUIZ FUX. Jul. 12/08/2009. DJE 19/09/2009).

Assim, existindo pagamento (por compensação), deve ser aplicado o artigo 150, §4º, do CTN. No presente caso, portanto, o início da contagem do prazo decadencial se dá a partir da ocorrência do fato gerador, ou seja, 31/12/1999.

Desta forma e em face ao disposto no artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, que determina que seus colegiados devem aplicar o mesmo entendimento adotado pelo STJ nos processos submetidos ao regime dos recursos repetitivos previstos no artigo 543-C, do CPC, conforme visto abaixo:

“Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

Sobre o assunto transcrevo algumas decisões recentes do CARF:

“DECADÊNCIA - TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PAGAMENTO. Nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, havendo pagamento, deve ser aplicado o prazo decadencial inserto no artigo 150, § 4º do CTN” (Processo nº 10835.000344/0060 - Recurso nº 149367 Especial do Procurador - Acórdão nº 9101001.443 - 1ª Turma – Julg. 14/08/2012)

“Ementa: DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO ART. 173, INCISO I, DO CTN. TERMO INICIAL. MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL. INTERPRETAÇÃO CONFORME RECURSO ESPECIAL Nº 973.733/SC SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC. Por força do art. 62- A do Regimento Interno desta Corte, impõe-se a observância das decisões definitivas de mérito proferidas pelo E. Superior Tribunal de Justiça sob a sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil.

No julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC restou pacificado entendimento no sentido de que a aplicação do prazo previsto no art. 150, §4º do CTN, está condicionada à realização pelo contribuinte do pagamento antecipado do tributo sujeito ao lançamento por homologação. Em não havendo o referido pagamento, impõe-se a aplicação do prazo de decadência previsto no art. 173, I do CTN.

Comprovada a existência de pagamento no caso dos autos, observa-se o prazo de decadência previsto no art. 150, § 4º do CTN”. (CSRF - Processo nº 10580.002105/2004-13, Recurso IV 164.546 Especial do Procurador; Acórdão nº 9101-001.259; julgamento 22/11/2011);

“Ementa: DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUBMETIDOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO. TERMO INICIAL. ARTS. 150, §4º E 173, I, DO CTN. Consoante decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, sob o rito do art. 543C, do CPC, na hipótese de ausência de recolhimento de tributos submetidos ao lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o estipulado no art. 173, I, do CTN e, na hipótese de pagamento insuficiente, aplica-se a regra do art. 150, §4º, do Codex” (Processo nº 10540.001307/200325; Acórdão nº 110200.525, julgamento 03/10/2011).

Somente por louvor ao debate, não posso me privar em afirmar que a decisão da 5ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo1 – SP consubstanciada no Acórdão nº 16-15.048 também merece reforma no que trata da indedutibilidade na base de cálculo do IRPJ e da CSLL das despesas classificadas e contabilizadas pela Recorrente nas contas: “341050016 - serv. de terceiros pessoa jurídica, conforme relação anexa ao Termo de Intimação Fiscal (fls. 55 a 58)”, “0342060005 — diversos, promoção sobre vendas realizadas” e “3201020056 Brindes”. Essa minha posição decorre do critério jurídico utilizada para a alegada indedutibilidade das despesas, por não serem consideradas como despesas necessárias para a atividade da Recorrente.

Não posso deixar de discordar da decisão do auditor fiscal e a da 5ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo1 – SP, pois não foi observado que as determinações do artigo 299 do RIR/99 considera inadmissíveis a dedutibilidade das despesas que não se relacionariam diretamente com a atividade da Recorrente.

Isso porque, smj, as contas: “341050016 - serv. de terceiros pessoa jurídica, conforme relação anexa ao Termo de Intimação Fiscal (fls. 55 a 58)”, “0342060005 — diversos, promoção sobre vendas realizadas” e “3201020056 Brindes” atendem ou não aos

pressupostos e parâmetros legais fixados em lei de molde a justificar sua dedução da base de cálculo de tributos e contribuições federais, por tudo aquilo que consta comprovado nos autos.

Para o deslinde da questão no âmbito do PAF, tenho por função de ofício ter em conta, de um lado, os pressupostos legais fixados em lei e àqueles insertos no RIR/99, que disciplinam a matéria e, de outro, o exame das circunstâncias fáticas do caso concreto.

Diante disso, por ocasião do exame das despesas classificadas as contas: “341050016 - serv. de terceiros pessoa jurídica, conforme relação anexa ao Termo de Intimação Fiscal (fls. 55 a 58)”, “0342060005 — diversos, promoção sobre vendas realizadas” e “3201020056 Brindes”, devidamente escrituradas e apoiadas em documentação hábil, e mais, tendo sido devidamente comprovada a efetividade dos pagamentos as empresas beneficiadas, como é o caso dos presentes autos, coube à fiscalização a prova de que referidos dispêndios não seriam dedutíveis, seja pelo fato da usualidade ou necessidade à manutenção da fonte produtora, seja pela idoneidade dos documentos.

Até porque, com o advento da Lei nº 8.981/95, houve uma restrição drástica das chamadas “despesas dedutíveis”; por conta desta restrição, e tomando por base a natureza positiva do direito brasileiro, principalmente o direito tributário, caso a legislação tributária não preveja como despesa operacional as despesas classificadas as contas: “341050016 - serv. de terceiros pessoa jurídica, conforme relação anexa ao Termo de Intimação Fiscal (fls. 55 a 58)”, “0342060005 — diversos, promoção sobre vendas realizadas” e “3201020056 Brindes” como despesas passíveis de dedução, cabe a esse julgador analisar se as mesmas mantêm a natureza jurídica de despesas operacionais.

As despesas operacionais dedutíveis sempre foram, segundo o regime da legislação pátria, aquelas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora de receitas. No mesmo sentido, o Parecer Normativo CST nº 32/81 já definia como despesa necessária aquele gasto essencial a **qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades que estejam vinculadas às fontes produtoras do rendimento**, conceito que vige até os dias de hoje.

A individualidade de cada pessoa jurídica enquanto sujeito passivo do IRPJ da CSLL, ou o princípio da entidade em nada afetam este raciocínio, na medida em que o que se impõe verificar, para fins tributários, é a “necessidade da despesa” não para o grupo econômico integralmente considerado, mas para a própria empresa que singularmente nela incorreu, ou seja, para a empresa que arcou com o ônus efetivo do pagamento.

Trata-se, como se sabe, de uma relação de pertinência. Ou a Recorrente incorreu em liberalidade e arcou com despesa estranha ao se ramo de atividade ou, ao contrário, a despesa é necessária porque guarda relação direta com a atividade e a produção da sua fonte de riqueza.

Ricardo Mariz de Oliveira, em magistral lição, ensina que: “*na abordagem do art. 47 [da Lei nº 9.506/64] deve-se sempre ter em mente que originalmente todas as despesas relacionadas às atividades da empresa ou à manutenção de sua fonte produtora têm vocação para serem deduzidas da base de cálculo do IRPJ, somente se cuidando de acrescentar a ela as despesas para as quais algum dispositivo legal imponha uma exceção à regra de dedutibilidade das despesas, admitindo-se nestas todas as que concorram para a atividade empresarial e para a produção do lucro a ser tributado, e isto se deve aferir objetivamente, e não por critérios de julgamento pessoal.*” (in “Fundamentos do Imposto de Renda”, São Paulo, Quartier Latin, 2008. p.691).

A Receita Federal do Brasil considera como despesas operacionais as não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. O fundamento inclusive da fiscalização que levou à glosa da despesa está no conceito de que “*as despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, entendendo-se como necessárias as pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa*” (RIR/1999, art. 299 e seus §§ e PN CST no 32, de 1981).

Ao nos depararmos com o disposto no artigo 299 do RIR/99 e também no artigo 13 da Lei nº 9.249/95, fica patente a definição de despesas operacionais para fins de apuração do lucro real, considerando-as como necessárias e passíveis de dedução as pagas ou incorridas na realização de transações ou operações praticadas em razão da atividade da empresa, utilizando-se critérios bem restritivos:

“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).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; (Vide Lei nº 9.430, de 1996)

II - 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;

III - 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;

IV - das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;

V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;

VI - das doações, exceto as referidas no § 2º;

VII - das despesas com brindes.

§ 1º Admitir-se-ão como dedutíveis as despesas com alimentação fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados.

§ 2º Poderão ser deduzidas as seguintes doações:

I - as de que trata a Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991;

II - as efetuadas às instituições de ensino e pesquisa cuja criação tenha sido autorizada por lei federal e que preencham os requisitos dos incisos I e II do art. 213 da Constituição Federal, até o limite de um e meio por cento do lucro operacional, antes de computada a sua dedução e a de que trata o inciso seguinte;

III - as doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora, e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observadas as seguintes regras:

a) as doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta corrente bancária diretamente em nome da entidade beneficiária;

b) a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que esta se compromete a aplicar integralmente os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais, com identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto;

c) a entidade civil beneficiária deverá ser reconhecida de utilidade pública por ato formal de órgão competente da União”.

Observando as definições acima entendo que as despesas classificadas as contas: “341050016 - serv. de terceiros pessoa jurídica, conforme relação anexa ao Termo de Intimação Fiscal (fls. 55 a 58)”, “0342060005 — diversos, promoção sobre vendas realizadas” e “3201020056 Brindes” são despesas passíveis de dedução, pois as mesmas mantêm a natureza jurídica de despesas operacionais.

Nesse sentido, e para reforçar meu entendimento, posiciona-se esse CARF em uma decisão análoga no que se refere a conta “3201020056 Brindes” no processo que teve como recorrente a Raia & Cia Ltda que “os gastos com a aquisição de objetos, desde que de diminuto valor e diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa, poderão ser deduzidos a título de despesas de propaganda para efeitos de lucro real” (CARF – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária - Acórdão 1302-001.064 em 09/04/2013).

Trazendo a colação parte do voto parte do voto vencedor da lavra do Conselheiro Alberto Pinto Souza. Junior, no processo acima, que bem elucidam a questão:

“(…)

A Receita Federal firmou o entendimento, no Parecer Normativo 15/76, que despesas com brindes seriam dedutíveis quando fossem bens de diminuto valor e diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa. Assim, despesas com brindes não seriam dedutíveis quando se tratassem de bens de elevado valor – o que por si só já pode sinalizar um desvio da atividade empresarial – ou quando desvinculado da atividade, como, por exemplo, bens que não tivessem qualquer função de promover a empresa, constituindo-se assim, em ambos os casos, mera liberalidade por parte do doador.

Posteriormente, com a edição da Lei 9.249/95, o art. 13, VII, veio dispor expressamente que não seriam dedutíveis as despesas com brindes. No entanto, a referida lei não definiu o que seria considerado brinde, de tal sorte que entendo que ela não alterou o que já estava definido no Parecer Normativo 15/76. Aliás, esse também foi o entendimento da Coordenação Geral de Tributação exarada na Solução de Consulta 04/2001, cuja a ementa assim dispõe:

*SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 4, DE 28 DE SETEMBRO DE 2001
DOU 05.10.2001*

ASSUNTO: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL

EMENTA: DESPESAS DE PROPAGANDA. Os gastos com a aquisição e distribuição de objetos, desde que de diminuto valor e diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa, poderão ser deduzidos a título de despesas de propaganda para efeitos da apuração da base de cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Arts. 299 e 366 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 e Parecer Normativo CST 15/76.

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

EMENTA: DESPESAS DE PROPAGANDA. Os gastos com a aquisição e distribuição de objetos, desde que de diminuto valor e diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa, poderão ser deduzidos a título de despesas de propaganda para efeitos de lucro real.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Arts. 299 e 366 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 e Parecer Normativo CST 15/76.

ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS

Coordenadora Geral

Substituta

Ora, estamos aqui a tratar de CD (de músicas) que veicula, na sua capa, propaganda da marca “Raia”, ou seja, tem a função de fixar o nome da empresa comercial entre a sua clientela. Além disso, tais CDs só eram distribuídos para os clientes que efetuassem um determinado volume de compras, o que objetivava a fidelização da clientela e a captação de novos clientes, logo, não se pode alegar que tais despesas não tenham relação direta com a atividade de uma empresa comercial.

Ademais, o próprio caput do art. 13 da Lei 9.249/95, já deixa claro que o ali estabelecido deve ser conjugado com o art. 47 da Lei 4.506/64, razão pela qual não vejo como sustentar que as despesas em tela não sejam necessárias para a manutenção da fonte produtora da renda, pois é vital para qualquer empresa mercantil promover as suas vendas e fixar a sua marca entre a clientela.

Por essas razões, voto por dar provimento ao recurso voluntário neste ponto.”.

Dessa feita, não há de se admitir a glosa das despesas relativas aos serviços de manutenção de informática prestados à Recorrente e também a aquisição dos produtos classificados na conta “3201020056 Brindes”, estes ulçtimos utilizados no programa de recompensa “Programa DSP PLUS”.

O mesmo acontece com em rrelação as glosas dos valores deduzidos pela Recorrente em razão dos serviços de manutenção prestados pela empresa Editronic Informatica S/C Ltda-ME, sob a alegação que se tratava de aquisições de bens que pela legislação fiscal, deveriam ter sido apropriados no ativo permanente para futura depreciação ou amortização e não contabilizados como despesa operacional.

No entanto, vejo que assiste razão a Recorrente, tendo em vista que não restou comprovado nos autos que os referidos gastos aumentaram a vida útil dos bens em mais de 1 ano. Assim, deveria o fisco demonstrar o motivo pelo qual os serviços tomados pela Recorrente não seriam passíveis de dedução, como determina o art. 9º do Decreto 70.235/72.

E por não encontrar tal comprovação nos autos, também dou provimento ao recurso neste ponto.

Assim, diante do exposto, observando tudo que consta nos autos, entendo que a decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo1 - SP, na sessão de 09/10/2007 não pode ser mantida, voto no sentido de acolher, de ofício, a decadência, resultando prejudicadas as demais questões de mérito constante do Acórdão nº 16-15.048, dando provimento ao Recurso para exonerar Recorrente da imposição tributária.

(Assinado Digitalmente)

Sergio Luiz Bezerra Presta – Relator

Processo nº 19515.002401/2004-64
Acórdão n.º **1803-002.006**

S1-TE03
Fl. 750

CÓPIA