



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Recurso nº : 119.505  
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1992 e 1991  
Recorrente : CASA DOS PARAFUSOS LTDA  
Recorrida : DRJ EM BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 06 de junho de 2000  
Acórdão nº : 103-20.304

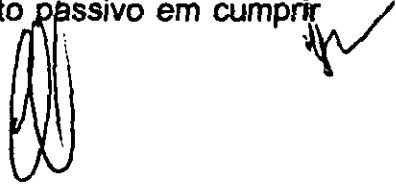
**IRPJ – BENS DO ATIVO PERMANENTE REGISTRADOS COMO DESPESA** - Configura-se como despesa indedutível os gastos com bens ou serviços que, pela sua própria natureza de permanência no ativo e patrimônio da pessoa jurídica, deverão ser imobilizados por não se enquadrarem como simples dispêndios de conservação, manutenção, reposição ou reparo.

**GLOSA DE CUSTOS – DESPESAS/CUSTOS INDEDUTÍVEIS** - Somente poderá ser considerada como operacional e dedutível a despesa para a qual for demonstrada a estrita conexão do gasto com a atividade explorada pela pessoa jurídica, bem como é *conditio sine qua non* que atenda às exigências legais revestindo-se do caráter de usualidade, normalidade e necessidade para a manutenção da atividade e produção dos rendimentos, não enquadrando-se nesse conceito dispêndios efetuados por mera liberalidade.

**GLOSA DE CUSTOS – DESPESAS/CUSTOS NÃO COMPROVADOS** - São considerados indedutíveis os custos e despesas, cuja efetiva realização e pagamentos não forem devidamente comprovados pelo sujeito passivo, através de documentação hábil e idônea.

**LEI Nº 8.383/91 – INCONSTITUCIONALIDADES DE SUA VIGÊNCIA E EFICÁCIA – INEXISTÊNCIA DE AFRONTA À IRRETROATIVIDADE E À ANUALIDADE NA UTILIZAÇÃO DA UFIR** - Para fins do disposto no inciso II do artigo 97 do CTN, a atualização monetária do tributo não representa majoração ou modificação da respectiva base de cálculo e do seu fato gerador. A publicação da lei, por outro lado, fixa a sua existência e identifica a sua vigência.

**SELIC - TAXA REFERENCIAL DE JUROS** - É legítima a aplicação da SELIC como taxa de juros de mora sobre os valores dos créditos tributários devidos e não pagos nos prazos fixados pela lei, como forma de compensar a Fazenda Pública pelo atraso do sujeito passivo em cumprir com as respectivas obrigações tributárias.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

**PROCESSOS REFLEXOS**

**IRF** - Não há incidência do ILL quando inexistir no contrato social da pessoa jurídica, constituída sob a forma societária LTDA, cláusula com previsão de distribuição automática dos lucros aos sócios da pessoa jurídica.

**CSLL** - Respeitando-se a materialidade do respectivo fato gerador, a decisão prolatada no processo principal será aplicada aos processos tidos como decorrentes, face a íntima relação de causa e efeito.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CASA DOS PARAFUSOS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR às preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: 1) excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 47.000,00 e de Cr\$ 120.617.061,13, nos exercícios financeiros de 1991 e 1992, respectivamente; 2) ajustar a exigência da Contribuição Social ao decidido em relação ao IRPJ; 3) excluir da base de cálculo do IRPJ o valor da Contribuição Social exigida; e 4) excluir a exigência do IRF/ILL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NEICYR DE ALMEIDA, ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

Recurso nº : 119.505  
Recorrente : CASA DOS PARAFUSOS LTDA

**RELATÓRIO**

CASA DOS PARAFUSOS LTDA empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, às fls. 1502/1536, de decisão proferida, às fls. 1394/1433, pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, que julgou parcialmente procedentes, o lançamento objeto do Auto de Infração, às fls. 09, contra ela lavrado, com ciência na data de 28/06/1996, relativo à exigência do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, às fls. 09, e as autuações reflexas para o Imposto sobre Renda Retido na Fonte - IRF, às fls. 15, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às fls. 21.

Consoante o Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 10/11 do processo, o citado lançamento é decorrente de procedimento fiscal através do qual a autoridade administrativa procedeu à glosa de valores deduzidos contabilmente, pela contribuinte, a título de custos e despesas considerados indedutíveis.

De acordo com o citado termo, combinado com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 24/26, verifica-se que a autuação decorreu dos seguintes fatos, caracterizados como infração pelas autoridades fiscais:

1. Bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa – custo de aquisição de bens do ativo permanente deduzido indevidamente como custo ou despesa operacional – itens 01 e 02 às fls. 24 (item 04 do Termo de Descrição de fls. 11). Enquadramento legal: IRPJ – artigos 193 e seus §§ 1º e 2º e 387, I do RIR/1980;
2. Custos, despesas operacionais e encargos não necessários ao desempenho da atividade da empresa – item 03 às fls. 24/25 (item 03 do Termo de Descrição de fls.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99

Acórdão nº : 103-20.304

10/11). Enquadramento legal: IRPJ – artigos 157 e seu § 1º; 191; 192; e 387, I do RIR/1980;

3. Correção monetária relativa aos bens de natureza permanente deduzidos indevidamente como custo ou despesa – item 04 às fls. 25 (item 05 do Termo de Descrição de fls. 11). Enquadramento legal: IRPJ – artigos 4º; 10; 11; 12; 15; 16 e 19 da Lei nº 7.799/1989 e artigo 387, II do RIR/1980;
4. Custos e despesas não comprovados pela empresa – item 05 às fls. 25 (item 02 do Termo de Descrição às fls. 10). Enquadramento legal: IRPJ – artigos 157 e seu § 1º; 191; 192; 197 c/c 387, I do RIR/1980;
5. Glosa de custos de bens e serviços considerados indedutíveis por se referirem a valores não comprovados, “notas graciosas” – item 06 às fls. 25/26 (item 01 do Termo de Descrição às fls. 10). Enquadramento legal: IRPJ – artigos 157 e seu § 1º; 158; 182; 183, I; 192 c/c 197 e 387, I do RIR/1980;
6. Lançamento de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, às fls. 08. Enquadramento legal: artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/1982.
7. Enquadramento legal dos lançamentos tidos como reflexos: IRF – art. 35 da Lei nº 7.713/1988, e CSLL – art. 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/1988.

Em sua impugnação às fls. 1351/1367, a defesa preliminarmente arguiu a decadência do direito do Fisco, com relação ao ano base de 1990, haja vista que o lançamento do crédito refere-se a tributos lançados por homologação, e ele somente ocorreu em 28/06/1996, bem como, no tocante à glosa de despesas entende que o lançamento deve ser anulado em decorrência do cerceamento do direito de defesa. Entende que todo o procedimento, embora aparentemente fundamentado em conceitos de



42



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.008245/96-99

Acórdão nº : 103-20.304

formação da base de cálculo do tributo, revestiu-se, tão-somente, na indicação de imensa documentação heterogênea, sem pormenorização, impondo à contribuinte o fardo de esclarecer a documentação indicada, sem possibilitar a segurança jurídico-contábil e certezas necessárias á defesa.

No mérito, a contribuinte alegou:

1. Glosa de dispêndios registrados como despesa operacional, itens 01, 02 e 04 do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 24 a 26 – argumenta que há dispêndios que geram dúvidas quanto à sua correta contabilização para fins societários e fiscais. Entende que os gastos relativos aos documentos de fls. 170 a 188 e 698 a 704 têm natureza de “racionalizar e viabilizar espaços ociosos”, caracterizando-se como meras manutenções, sendo necessários e normais na atividade da requerente;
2. Os documentos de fls. 194 a 241 correspondem a recibos de autônomos para prestação de serviços rápidos e simples. Cita como exemplo o documento de fls. 205, que se refere a “reforma da rampa do depósito”, sendo a rampa meio de acesso constitui-se em despesa é operacional. Acrescenta que simples reparos não produzem incremento de vida útil necessário a permitir a aplicação do artigo 193 do RIR/1980, e que os demais documentos referem-se à compra de diversos materiais para pinturas, consertos e outros reparos, bem como aquisição de bens de pequeno valor, abaixo do limite fixado para lançamento no permanente;
3. Quanto aos bens duráveis, docs. 588 a 600 e 1177 a 1188, os mesmos foram alocados para uso dos funcionários no local mantido pela requerente para lazer, configurando-se da mais clara necessidade de qualquer empresa, bem como são de diminuto valor e não ultrapassam o limite para o lançamento à despesa de bens duráveis;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

4. Alega que houve duplicidade de lançamento pois concomitantemente ao lançamento com base em valores ditos ativáveis, retirando-os como despesas, exsurge também como glosa de despesas não comprovadas;
5. Quanto à correção monetária (reserva oculta) e da depreciação, suscita que os efeitos do lançamento exsurtem quanto à correção monetária de balanço, pois lançar a débito despesas operacionais, que segundo o fisco têm natureza de permanência, importa, *ipso facto*, efeito corresponde ao lucro do período aumentando-o, haja vista a exigência tributária decorrente, o que resulta em aumentar a base da correção monetária de natureza devedora para exercícios subseqüentes, devendo-se, portanto, conceder à contribuinte o irmanado direito de efetuar a correção monetária devedora, já a partir do ano de 1991, exercício 1992;
6. Ainda, pede que seja reconhecida de ofício a corresponde depreciação dos bens ditos ativáveis pelo Fisco, pois, em todos os casos, a norma constante no art. 198 do RIR/1980 tem incidência;
7. No tocante à glosa de despesas por falta do atributo de necessidade, às fls. 1360, entende que o lançamento não pode prevalecer, pois correspondem a gastos com funcionários da recorrente com despesas médicas, funerais, abreugrafias, festividades de conagraçamento e atividades desportivas. Tais gastos são necessários, usuais e normais, pois intimamente ligados com o objetivo social da empresa para o bem estar dos seus funcionários. Igualmente, são as despesas constantes dos documentos de fls. 1280 a 1298, referentes a despesas de hospedagem do sócio que é residente e domiciliado em local diverso da sede da empresa. Argumenta, também, que não há repercussão dessas glosas na base de cálculo da CSLL;
8. Com relação à glosa de valores não comprovados, item 05 do Termo de Verificação Fiscal, apresenta documentos e protesta pela futura juntada tendo em vista que se



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

referem a período já atingido pela caducidade, bem como coloca à disposição o Livro Diário. Igualmente, não pode prosperar o lançamento por falta de comprovação de despesas com conservação de bens e instalações, pois o respectivo montante já foi objeto de lançamento nos itens 01 e 02 do Termo de Verificação Fiscal;

9. Solicita o cancelamento do ILL com base no artigo 35 da Lei nº 7.713/1988, tendo em vista a decisão do STF;
10. Impugna, ainda, a aplicação da TRD como fator de correção monetária e de juros moratórios, bem como a utilização da UFIR para o exercício de 1992, pois afronta o princípio da anterioridade. Arguindo, também, a inaceitabilidade da cumulação da multa por atraso na entrega da declaração com a multa de lançamento *ex officio*.

Às fls. 1372/1375 do processo foi proposta a realização de diligência no sentido de serem examinados documentos e fatos trazidos à colação pela impugnante. Por meio do relatório de fls. 1389/1391, foi atendida a aludida solicitação.

Através da Decisão DRJ/BSB/DIRCO/Nº 135/99, às fls. 1394/1432, a autoridade administrativa julgadora de primeira instância decidiu pela procedência parcial dos Autos de Infração objetos do presente processo, cuja conclusão, sinteticamente, é a seguinte:

1. Rejeição das preliminares de decadência e cerceamento do direito de defesa;
2. Os gastos com benfeitorias e melhoramentos, construções e instalações devem ser ativados por não se identificarem como despesas de conservação e reparo;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

3. A tributação da correção monetária faz aflorar a reserva oculta que se constitui em parcela do patrimônio líquido, sujeita, igualmente, à correção monetária nos exercícios seguintes pela diferença entre o seu valor e a provisão do imposto sobre a renda;
4. É inadmissível a depreciação por meio de procedimento fiscal, tendo em vista que o respectivo aproveitamento pressupõe procedimentos contábeis próprios e oportunos;
5. Foram considerados indedutíveis os gastos com: despesas com funeral, despesas com recepções, despesas particulares dos sócios e as sem comprovação, bem como os dispêndios com a moradia dos sócios na sede da empresa. Ao contrário, foi admitida a dedutibilidade dos gastos com festa de conagraçamento;
6. Igualmente, foi mantida a indedutibilidade das despesas não comprovadas, pois somente poder-se-ia considerar como dedutíveis as despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos;
7. Foi mantida a tributação para o ILL com base no argumento de que não houve a comprovação, mediante a apresentação do contrato social da contribuinte, de que o citado instrumento não previa disponibilidade imediata do lucro líquido ao sócio da pessoa jurídica;
8. Foi excluída a incidência da TRD no período de 04/02 a 29/07 do ano de 1991;
9. Rejeição das alegações de inconstitucionalidade da aplicação da UFIR;
10. Exonerar a exigência relativa à multa por atraso na entrega da declaração do IRPJ;
11. Foi reduzido o percentual da multa de lançamento de 100% para 75%;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

12. Foi aplicada aos processos reflexos a mesma decisão dada para o processo matriz.

Às fls. 1437v, foi juntado o Aviso de Recebimento (AR), no qual consta a data de ciência da decisão *a quo* em 10/03/1999.

Na data de 24/03/1999, às fls. 1441/1444, a contribuinte deu entrada em petição dirigida ao Sr. Delegado da Receita Federal em Brasília-DF, por meio da qual fez a juntada dos contratos sociais com vigência para 31/12/1990 e 31/12/1991, e suscita a inaplicabilidade do artigo 35 da Lei nº 7.713/1988, bem como argüi que a "iliquidez da decisão monocrática cerceia o direito de defesa da peticionária, pois somente após a decisão daquela autoridade quanto à matéria ora questionada, poderia a peticionária realizar o depósito recursal de 30% sobre a exigência que viesse a ser definitivamente mantida". Solicitou, também, a reabertura do prazo para interposição de recurso voluntário, esclarecendo, ainda, que, no tocante à glosa efetivada no item despesas financeiras, a documentação comprobatória foi regularmente apresentada por ocasião da diligência, alegando "causar espécime a sua não-juntada aos autos deste processo".

Por meio do despacho de fls. 1468, do chefe da Divisão de Arrecadação da DRF em Brasília, foi remetida a documentação de fls. 1434/1467 do processo ao fiscal diligenciante.

Mediante o Termo de Devolução de fls. 1470, o Auditor Fiscal, Sr. José Eustáquio da Costa, que havia realizado a diligência fiscal objeto do relatório de fls. 1389/1391, devolveu a documentação que lhe foi remetida, constituída de 459 folhas, relativa à comprovação efetuada pela empresa com relação às despesas financeiras relativas ao ano de 1991, esclarecendo que a documentação já havia sido apresentada no curso da aludida diligência sem que tivesse sido solicitada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

Às fls. 1471, ainda, a autoridade fiscal que realizou a citada diligência, devolveu o processo à Divisão de Arrecadação da DRF em Brasília, aduzindo que tendo em vista já haver sido proferida a decisão de primeira instância, e descabendo qualquer nova análise, deverá prosseguir o andamento do processo.

Através da liminar deferida no Mandado de Segurança nº 1999.34.00.008250-1, fls. 1472 do processo, foi atendido parcialmente o pedido da contribuinte, no sentido de que em decorrência da omissão da autoridade julgadora em apreciar a petição por ela interposta, fosse suspensa a fluência do prazo para recolhimento do tributo ou para "aviar" recurso, a partir da impetração do *mandamus* (08/04/1999) até a apreciação do requerimento da contribuinte.

Saliente-se que, consoante fls. 1547 dos autos, a aludida ordem judicial considerou como período remanescente para interposição de recurso voluntário, o prazo de dois dias.

A Sra. Delegada da Receita Federal de Brasília, por meio do despacho de fls. 1476/1477, adotou o entendimento de que, haja vista as disposições contidas no artigo 36 do Decreto nº 70.235/1972, não há possibilidade de admitir-se pedido de reconsideração de decisão de primeira instância, somente cabendo à requerente, a partir daí, encaminhar recurso ao Conselho de Contribuintes. Ainda, foi esclarecido à contribuinte que o valor do crédito tributário a ser considerado para a efetivação do depósito seria o constante da decisão *a quo*, tendo os autos sido remetidos para prosseguimento da cobrança.

Às fls. 1478v., foi juntado o Aviso de Recebimento (AR), no qual consta a data de ciência do despacho retro em 28/04/1999.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

Às fls. 1479/1501, foi juntada a informação prestada à Exma. Dra. Juíza da 17ª Vara da Seção Judiciária do DF, pela Sra. Delegada da Receita Federal, no citado Mandado de Segurança nº 99.8250-1.

Na data de 29/04/1999, mediante a apresentação da petição de fls. 1502/1536, a contribuinte interpôs recurso ao Conselho de Contribuintes, argüindo, sinteticamente:

1. A tempestividade do recurso voluntário;
2. Preliminarmente, suscita a nulidade da decisão monocrática, por considerá-la equivocada e encontrar-se ela ilíquida, o que impossibilita a apresentação do recurso voluntário. Argumenta que o Delegado de Julgamento decidiu transferir a complementação de sua decisão para o Delegado da Receita Federal no tocante ao ILL. Acrescenta que constitui flagrante cerceamento ao direito de defesa a ausência de pronunciamento da autoridade competente, haja vista a IN SRF nº 63/1997 que dispõe acerca do dever de ofício do Delegado da Receita de rever tal lançamento;
3. Igualmente, requer a nulidade da decisão monocrática pela falta de apreciação dos documentos acostados na diligência, relativos às despesas financeiras consideradas como não comprovadas, fazendo a juntada de novos documentos para comprovar as suas alegações;
4. Ainda, como preliminar, alega a decadência do direito do Fisco de efetuar o lançamento com relação ao ano-calendário de 1990, uma vez que a respectiva ciência somente deu-se na data de 28/06/1996;
5. No mérito, discute, no tocante aos itens 1, 2 e 4 do Termo de Verificação de fls. 24 a 26 – dispêndios registrados como despesa operacional - a natureza dos gastos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99

Acórdão nº : 103-20.304

glosados por entender que há dúvidas quanto à sua correta contabilização se relativos a simples conservação ou manutenção ou se têm caráter de permanência. No caso de permanência, entende que compete ao Fisco ao prova de vida útil superior a um ano. Em seu favor, alega que são gastos dedutíveis como despesas os constantes dos documentos de fls. 170/188, 698/704, 194/241, 705/940, 588/600, 1177/1188;

6. Suscita erro na decisão singular, relativamente aos efeitos da correção monetária (reserva oculta) e da depreciação, pois, segundo a recorrente, a ativação de valores lançados como despesa acarreta efeito correspondente no lucro do período, o que resulta em automático incremento da correção monetária devedora para os exercícios subseqüentes. Alega que, apesar de a autoridade julgadora de primeira instância haver reconhecido a reserva oculta, cometeu diversos erros ao calcular os seus efeitos, devendo ser recomposta a base de cálculo para inclusão das despesas glosadas e retirada da redução do imposto sobre a renda que incidiria, pois a provisão do imposto também sofre correção monetária dedutível, e tem efeito redutor da correção monetária de balanço. Acrescenta, também, que os efeitos da reserva oculta importam em despesa de correção monetária que afeta o resultado de períodos posteriores como um todo, devendo reduzir qualquer valor lançado, independentemente da origem da autuação no exercício subseqüente. Igualmente, argüi que deve ser reconhecida a depreciação relativa aos bens ativáveis;
7. Com relação à glosa de despesas consideradas como desprovidas de necessidade, argumenta que se trata de verdadeira presunção não autorizada em lei, tendo sido transferindo à recorrente o ônus de provar, apresentando relação de documentos que considera comprobatórios da necessidade, usualidade e normalidade dos gastos efetuados por serem relativos a dispêndios com seus funcionários;
8. Quanto à glosa de valores não comprovados, Termo de Verificação Fiscal de fls. 24 a 26, apresenta novos documentos, inclusive no tocante ao item "transporte de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

empregados", apesar da dificuldade, inclusive, por um deles já ter sido atingido pela decadência. Quanto à provisão para créditos de liquidação duvidosa, aduz que nada mais fez que utilizar a faculdade de considerar 3% do saldo de acordo com a lei. Esclarece que houve erro de classificação de despesas diversas na rubrica das citadas provisões, cujos respectivos valores foram aceitos pelo fiscal que realizou a diligência e foram rejeitadas pela autoridade julgadora. Acrescenta que o Delegado de Julgamento deixou de apreciar a documentação relativa às despesas financeiras;

9. Questiona, ainda, a forma de apuração da CSLL, por entender que o valor da citada contribuição deverá ser deduzido da base de cálculo do IRPJ;
10. Entende, que a exigência do ILL não pode prosperar haja vista que os contratos sociais da pessoa jurídica não prevêem a imediata distribuição dos lucros;
11. Questiona, também, a aplicação da UFIR e da Taxa SELIC.

Às fls. 1537/1538, constam cópias de DARF por meio dos quais a recorrente efetuou o depósito recursal de 30%, como previsto na MP nº 1.621/1997.

No sentido de complementar os argumentos constantes do seu recurso voluntário a recorrente, às fls. 2057/2059, apresenta novas alegações e faz a juntada de documentos, os quais foram aceitos pelo Exmo. Sr. Presidente dessa Câmara, com base no Regimento Interno do Conselho de Contribuintes.

À fls. 2179, consta intimação para que o Sr. Dr. Procurador da Fazenda Nacional tomasse conhecimento da juntada dos novos documentos ao processo.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

**VOTO**

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA, Relatora

Tomo conhecimento do recurso voluntário interposto pela interessada, por tempestivo, e tendo em vista que foi cumprida a exigência da MP nº 1.621/1997, no tocante ao depósito recursal.

Do minucioso exame das peças que compõem os autos em confronto com os argumentos do recurso voluntário e a legislação que rege a espécie, constata-se, com base nos motivos e fundamentos a seguir expostos, que:

**PRELIMINARMENTE**

Inicialmente a recorrente argüi a tempestividade do recurso voluntário, efetivamente assiste-lhe razão no tocante a esse ponto, haja vista que, apesar da ciência da decisão *a quo* ter se dado na data de 10/03/1999, nesse interregno, houve a suspensão da fluência do prazo para interposição do aludido recurso, por força de medida liminar em Mandado de Segurança datada de 09/04/1999, conforme fls. 1472 dos autos. A contribuinte foi cientificada na data de 28/04/1999, fls. 1478, da decisão administrativa que cumpriu a aludida ordem judicial, e, como de acordo com o despacho de judicial de fls. 1547, ainda lhe restavam 02 dias de prazo recursal, considera-se como tempestivo o recurso voluntário interposto na data de 29/04/1999.

No tocante à preliminar de nulidade do julgamento administrativo monocrático, relativamente a existência de suposto equívoco e iliquidez, não há como acolher-se as razões da recorrente uma vez que do exame da respectiva decisão constata-se que a mesma foi prolatada de acordo com as leis materiais e em boa e devida forma, de segundo as normas que regem o Processo Administrativo Tributário Federal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99

Acórdão nº : 103-20.304

Cumprе ressaltar que a citada petição, na verdade, encerra um pedido de reconsideração de decisão administrativa de primeira instância, procedimento esse vedado pela legislação reguladora do Processo Administrativo Tributário, motivo pelo qual aquela peça não foi encaminhada ao Delegado de Julgamento, por falecer competência a esse para apreciação do pedido, e sim despachada pela autoridade preparadora e instrutora do processo, no caso, a Delegada da Receita Federal em Brasília, autoridade essa, inclusive, para a qual foi dirigido o citado documento.

Desse modo, sendo descabido o pedido de reconsideração, e não havendo mais como pronunciar-se no processo o julgador singular, por não se encontrar configurada qualquer das possibilidades previstas no artigo 32 do Decreto nº 72.235/1972 e alterações posteriores – correção e erros ou inexatidões materiais devidas a lapso manifesto -, restava à contribuinte, caso permanecesse inconformada com o julgamento administrativo de primeira instância, a possibilidade de interpor recurso voluntário contra a respectiva decisão, para que a matéria, fatos e provas constantes do processo fossem apreciados pela instância *ad quem*, no intuito de garantir o seu direito de defesa. Ressalte-se que tal faculdade foi inteira e plenamente exercida pela recorrente, nada restando a ser oposto nesse sentido. Quanto à matéria relativa à procedência, ou não, do lançamento para o ILL, e também objeto de recurso, a mesma será objeto de exame, quando da apreciação do mérito do lançamento.

Acrescente-se, que, igualmente, descabe razão à pretensão da recorrente no tocante à aplicabilidade da IN SRF nº 63/1997, uma vez que estando o lançamento do crédito tributário sendo questionado e *sub judice*, perante os órgãos administrativos julgadores, a autoridade lançadora, no caso a Delegada da Receita Federal em Brasília, não detém mais qualquer competência para proceder a qualquer revisão de ofício como prevista no artigo 149 do CTN, por a competência para a decisão do litígio ou acerca de qualquer matéria ter-se transferido, por força de disposição legal, para a esfera de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

competência das autoridades administrativas julgadoras. Rejeitando-se, em consequência essa preliminar.

Com relação à falta de apreciação da decisão monocrática, sobre os documentos relativos às despesas financeiras, equivocou-se a recorrente nas razões apresentadas. Da leitura da questionada decisão *a quo*, às fls. 1426 dos autos, constata-se que a referida autoridade julgadora, não somente examinou como, expressamente, fez menção e apresentou os motivos pelos quais não acolheu os documentos acostados ao processo pela defesa. Por decorrência, não há como acolher as alegações da recorrente, haja vista encontrarem-se destituídas de respaldo fático ou legal e a decisão de primeira instância não merecer reparos nessa parte.

No tocante à preliminar de decadência, relativa às exigências do ano-calendário de 1990, melhor sorte não se pode vislumbrar para a recorrente, a jurisprudência administrativa é pacífica acerca da matéria haja vista que o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento foi efetivamente exercido no prazo quinquenal, na forma prevista no artigo 173 do CTN.

Releva observar que nos tributos lançados por homologação, como no caso do Imposto sobre a Renda, e na hipótese de haver qualquer omissão ou inexatidão relativamente ao cumprimento das obrigações previstas no artigo 150 do CTN, pelo sujeito passivo, consoante o artigo 149 do mesmo diploma legal, a contagem do prazo de decadência deverá se dar de acordo com o previsto no aludido artigo 173, I, do CTN.

É importante ressaltar, entretanto, que a jurisprudência administrativa, igualmente, tem consagrado o entendimento de que nessa hipótese, no caso de haver a entrega da declaração de rendimento para o Imposto sobre a Renda e considerando-se que a partir daquela data o Fisco já poderia exercer o seu direito, há a antecipação do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

termo inicial do prazo decadencial, passando a ser aplicáveis as disposições contidas no parágrafo único do mesmo artigo 173 do CTN.

Desse modo, constatando-se que a ocorrência do fato gerador do imposto objeto de autuação deu-se no ano de 1990, e que a respectiva declaração para o imposto sobre a renda foi entregue na data de 06/09/1991, fls. 52/53 do processo, conclui-se que os lançamentos formalizados através dos autos de infração de fls. 09, 15 e 21, cuja ciência deu-se na data de 28/06/1996, foram efetuados dentro do prazo quinquenal de que dispunha a Fazenda Pública para exercer o seu direito, nada podendo ser alegado pela defesa nesse sentido.

Rejeitadas as preliminares.

**NO MÉRITO**

*Ab initio*, cumpre esclarecer que não existem dúvidas a serem suscitadas pela recorrente com relação à natureza dos gastos glosados, visto que, o Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 10/11, bem como o Termo de Verificação Fiscal de fls. 24/26, fazem a identificação detalhada de cada irregularidade apurada e que motivou a lavratura do Auto de Infração, com o correspondente enquadramento legal que deu respaldo ao lançamento do crédito tributário, cujos respectivos itens passa-se a seguir a examinar:

- 1. Bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa – itens 1, 2 do Termo de Verificação de fls. 24/25 do processo (item 04 do Termo de descrição de fls. 11)**

No tocante à autuação do presente item, assiste razão parcial à recorrente, sendo, entretanto, de se ressaltar que o julgamento da autoridade de primeira



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99

Acórdão nº : 103-20.304

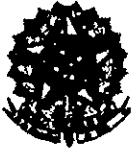
instância é irreparável, pois o recurso será acatado parcialmente, apenas, para exclusão de diminuto valor de despesa que prescinde de ser capitalizado haja vista que não se enquadra no conceito de bem do ativo permanente.

Subsumindo-se os fatos à hipótese de incidência abstrata na lei, constata-se que, acerca do assunto, não existem maiores discussões a serem suscitadas, pois as leis fiscais são claras e taxativas quando prevêm, expressamente, a obrigatoriedade de imobilização dos bens considerados como "permanentes" e a conseqüente indedutibilidade dos respectivos valores como despesa do período de aquisição, consoante o artigo 15 do Decreto-lei nº 1.598/77, matriz legal do artigo 193 do RIR/80 que deu respaldo legal à autuação:

"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 Cr\$ 9.000,00 (nove mil cruzeiros) ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano". (Para as aquisições no ano de 1990 o limite foi de NCz\$ 310,00 - IN 144/1989, e para o ano de 1991 foi de Cr\$ 3.900,00 - IN 02/1991).

Ainda, de acordo com o artigo 179, IV da Lei nº 6.404/76, Lei das S/A c/c a IN SRF nº 71/78, deverão ser registrados no ativo imobilizado os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial.

A obrigatoriedade prescrita na lei para a inclusão de gastos com a aquisição de bens considerados como "imobilizações", e o seu respectivo registro no ativo permanente da pessoa jurídica, compreende os investimentos, construções, reformas, instalações, aquisições de bens duráveis, ou seja, todos os bens e direitos da empresa, aplicados de modo permanente e não destinados à revenda imediata que possibilitem a produção de resultados e/ou contribuam para a manutenção da atividade produtora, e que não sejam consumidos ou gastos em período inferior a um ano.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

A lei, e a própria sistemática de escrituração e apuração de resultados das pessoas jurídicas, não reconhece o caráter de despesa/custo a ser computado integralmente no momento da aquisição ou aplicação de valores, tendo em vista que eles irão propiciar a percepção de receitas por vários períodos. Em consequência, os respectivos dispêndios ou gastos não podem onerar, de uma só vez, apenas um exercício e reduzir a base de cálculo do imposto sobre a renda e contribuições no período de aquisição, o que implicaria em uma alteração fictícia no resultado e uma modificação simulada na situação econômica espelhada no balanço patrimonial.

Desse modo, como regra, todos os gastos relacionados com bens ou serviços relativos a bens caracterizados como ativo permanente deverão ser "ativados", e só excepcionalmente a lei admite a dedução como custo ou despesa, dos bens cujo prazo de vida útil não seja superior a um ano ou o valor não ultrapasse aquele limite estabelecido pela legislação.

A jurisprudência administrativa manifestando-se sobre a matéria é antiga, mansa e pacífica no sentido de consagrar este entendimento, consoante, por exemplo, o Acórdão 1º C.C. nº 101-73.600/82:

"Os gastos suportados com obras de melhoramentos, construções e instalações para a fábrica não se identificam como despesas de conservação de imóvel. Se realizadas em imóvel locado deverão ser ativadas para futura amortização dentro do prazo de locação".

Nesse mesmo sentido são também os seguintes acórdãos:

Acórdão 1º C.C. nº 101-74.878/83:

"Bens materiais duráveis, com vida útil por mais de um exercício, empregados na manutenção da fonte produtora, se capitalizam como imobilizações, para que seus custos sejam absorvidos paulatinamente, mediante quotas anuais de depreciação, durante o tempo em que prestem utilidades. É o caso de lonas e encerados de proteção de veículos,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

máquinas de milho, balança reformada e displays de propaganda transferidos em comodato a clientes".

Acórdão 1º C.C. nº 105-7.106/92:

"A aquisição de grandes quantidades de materiais de construção como tijolos, cimento, ferragens, forros, pisos, bem como a instalação de redes elétricas, não é compatível com simples despesas de reparos e manutenção de edificações, induzidos à conclusão de que os bens foram aplicados em benfeitorias com vida útil superior a um ano."

Aplicando-se os motivos retro expostos à irregularidade apurada pela autoridade fiscal, cuja tributação foi mantida na decisão julgadora da instância singular, pode-se concluir que os próprios argumentos trazidos pela recorrente demonstram o acerto da autuação, tendo em vista que ela própria reconhece o caráter de durabilidade e permanência dos bens e serviços que foram indevidamente utilizados como despesas.

Na tentativa de se defender, a recorrente arguiu que as despesas foram efetuadas no sentido de "viabilizar e racionalizar espaços ociosos de prédios pertencentes à requerente", bem como, aponta que se tratam de "manutenções" e "conservações", honorários pagos para orientação do aproveitamento desses espaços internos etc.. Ora, é exatamente esse tipo de gasto ou despesa que se enquadra no conceito legal de "aplicações de capital" ou "imobilizações", para os quais a lei obriga a respectiva ativação.

Do minucioso exame da farta documentação acostada ao processo, às fls. 170/188, 194/241, 588/600, 698/704, 705/940, 1177/1188, constata-se, sem quaisquer dúvidas, que, pela sua própria natureza, na sua grande maioria, por se tratarem, entre outros, de gastos relativos a obras, construções, novas ou visando a otimização de espaços, reformas de prédios, rampas e instalações, serviços de marcenaria, serralharia, cascalho, areia, assim como, honorários pagos a profissionais para o estudo e projeto das citadas obras, enquadram-se no conceito dos bens para os quais se exige a imobilização ou seja a sua classificação no grupo do ativo permanente da empresa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

Portanto, está perfeitamente evidenciado que não podem os citados gastos serem caracterizados como simples manutenções ou reparos, estando devidamente configurada a hipótese descrita no tipo legal que torna indedutível as respectivas despesas, visto não se enquadrarem em nenhum dos casos de exceção legalmente previstos, devendo portanto, ser passível de imobilização na forma prescrita na legislação.

Todavia, no exame da citada documentação, consoante fls. 229 dos autos - recibos de prestação de serviços, constata-se que os valores ali constantes são relativos a pagamentos efetuados pela contribuinte, no ano de 1990, em contraprestação de: serviço de som (Cr\$ 15.000,00), show artístico (Cr\$ 25.000,00) e serviço de filmagem (Cr\$ 7.000,00). Tendo em vista que, pela sua própria natureza, tais gastos não podem se enquadrar no conceito de bens ou serviços relativos a imobilizações, os respectivos valores deverão ser excluídos de tributação.

**Depreciação de bens ativados em procedimento fiscal *ex officio***

Quanto à arguição da recorrente de que ao se proceder à ativação de bens, igualmente, deverá ser reconhecida a respectiva despesa de depreciação, melhor sorte não se pode vislumbrar, tendo em vista que para a dedutibilidade desse tipo de despesa a lei fiscal coloca exigências no sentido da necessidade de registros contábeis específicos, divisíveis, por meio dos quais possa identificar-se os bens e respectivos períodos em que os mesmos passaram a ser utilizados ou empregados nas atividades da empresa.

Caso a pessoa jurídica tivesse procedido à contabilização regular e oportuna dos bens e respectivos serviços a eles relativos, faria *jus*, em consequência, à dedutibilidade das respectivas depreciações ou amortizações conforme a hipótese. Cumpre ressaltar que torna-se impossível, a *posteriori*, e por meio de julgamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

administrativo de segundo grau, reconhecer-se tal direito visto que não se tem como identificar cada período de início das depreciações, bem como recalcular o respectivo valor que não foi objeto de contabilização oportuna. Por decorrência, deve a contribuinte arcar com qualquer ônus resultante do seu procedimento contrário à lei, nos períodos que já foram objeto de lançamento *ex officio*, nada impedindo, que os bens possam estar passíveis de depreciação nos demais períodos.

**Despesas com construção de área de lazer para empregados**

No tocante aos argumentos da recorrente de que os gastos por serem relativos à construção de área de lazer, destinada aos seus empregados, poderiam ser deduzidos como despesa tendo em vista o caráter de necessidade de que eles encontrariam-se revestidos, igualmente, melhor sorte não se pode vislumbrar. Saliente-se que na autuação não foi questionada a necessidade, ou não, de tal gasto, uma vez que o fundamento da glosa fiscal foi exatamente o reconhecimento dessa característica da qual decorre a exigência para a sua respectiva imobilização. Pelo contrário, as razões aduzidas pela recorrente somente confirmam o acerto da autuação, tendo em vista que, sem dar margens a qualquer dúvida, as despesas são relativas a bens e serviços que deverão ser registrados no ativo permanente da pessoa jurídica, independentemente da sua destinação.

Em conseqüência, será mantida, parcialmente, a decisão recorrida no tocante ao presente item, para exclusão de tributação do valor de Cr\$ 47.000,00 relativo ao ano-calendário de 1990.

**2. Custos, despesas operacionais e encargos não necessários ao desempenho da atividade da empresa – item 03 às fls. 24/25 (item 03 do Termo de Descrição de fls. 10/11)**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

Quanto à autuação do presente item, a recorrente aduz que é absurdo o lançamento, haja vista que as despesas, em sua maioria, efetivamente correspondem a gastos com seus funcionários, tais como, funerais, médicos, abreugrafias e festividades de conagraçamento, caracterizando-se como despesas necessárias, usuais e normais.

Novamente, não há como se abrigar as arguições da recorrente, visto que desprovidas de fundamentação legal, não merecendo reparos a decisão de primeiro grau, haja vista que a legislação fiscal, não reconhece gastos da pessoa jurídica que se constituam em mera liberalidade.

Efetivamente, do exame dos documentos constantes no processo, e especialmente, aqueles apontados pela recorrente às fls. 1526, conclui-se que os respectivos valores não se revestem da característica de despesas dedutíveis para o imposto sobre a renda, por se tratarem, na verdade, entre outros, de dispêndios com funerais, abreugrafias, serviços de *buffet*, troféus esportivos, filmagens de festas, materiais esportivos, constas de refeições em restaurante e pensão, livros e materiais religiosos, placas comemorativas, revelações fotográficas, consertos de máquinas de lavar roupa, compra de vinhos e cervejas etc.. Inclusive, não há como se identificar que eles destinaram-se aos funcionários da recorrente, inclusive, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, muitos deles referem-se a dispêndios com os próprios sócios da pessoa jurídica.

Analisando os fatos autuados à luz da legislação que rege a matéria conclui-se pelo acerto da autuação, haja vista os termos do artigo 191 e seus parágrafos do RIR/80 (Matriz Legal - Lei 4.506/64, Art.47), bem como consoante a interpretação adotada pela Administração Tributária, que de acordo com o artigo 100 do CTN é norma complementar da legislação tributária. De acordo com o entendimento exposto em atos normativos constata-se que o conceito legal de despesas operacionais trouxe no seu bojo requisitos essenciais, de usualidade, normalidade e necessidade para a atividade da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

empresa e à manutenção da fonte produtora, a serem preenchidos, sob pena de sua descaracterização como despesa dedutível para fins da determinação do Lucro Real, base de cálculo do imposto sobre a renda, bem como, ainda é exigida a comprovação do gasto ou dispêndio através de documentos hábeis e idôneos, consoante pareceres normativas a seguir transcritos, parcialmente:

**PN CST Nº32/81:**

Item 4 - " Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras dos rendimentos."

Item 5 - " Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio."

**PN CST nº 18/85:**

Item 8.1 - "O vigente Regulamento do Imposto de Renda prevê que, para efeito de dedutibilidade na determinação do lucro real, as despesas da pessoa jurídica devem atender ao requisito de necessidade (art. 191), assim entendido o dispêndio que for essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras dos rendimentos".

Então, para que uma despesa se configure como dedutível é imprescindível que se demonstre a estrita conexão do gasto com a atividade explorada e a respectiva vinculação aos objetos da pessoa jurídica, como também que atenda as condições legais revestindo-se do caráter de normalidade e usualidade no tipo de transação, além de estar lastreada e comprovada por documentos hábeis e idôneos através dos quais se possam reunir os elementos materiais necessários a identificar e individualizar com certeza e precisão, o adquirente, o prestador do serviço e indiquem a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

causa que justificou o pagamento para que se possa dar como preenchidos os requisitos exigidos legalmente.

De acordo com a fundamentação acima exposta fica evidenciado que não há como subsistirem as razões trazidas, pela impugnante, pois, em nenhum momento do curso processual os elementos probantes conseguiram demonstrar, inequivocamente, a íntima correlação entre os fatos, gastos e respectivo vínculo à empresa e com a atividade por ela desenvolvida, bem como a necessidade efetiva dos mesmos à manutenção da fonte e à produção dos respectivos rendimentos, constituindo-se, portanto, em prática de gastos por mera liberalidade da empresa para os quais não existe qualquer limitação.

A lei fiscal não impõe restrições à liberdade da pessoa jurídica em eleger o destino a ser dado aos seus recursos ou quais gastos serão efetuados, entretanto, o que a lei fiscal procura resguardar é que através de tais dispêndios não se reduza indevidamente o resultado da pessoa jurídica e, conseqüentemente, a base de cálculo do Imposto sobre a Renda, com valores que não sejam necessários ou estejam diretamente relacionados à respectiva atividade

Mantida a decisão de primeiro grau no tocante a esse item.

**3. Correção monetária relativa aos bens de natureza permanente deduzidos indevidamente como custo ou despesa – item 04 às fls. 25 (item 05 do Termo de Descrição de fls. 11)**

Nesse item a recorrente suscita erro na decisão singular por entender que, apesar do julgador singular haver reconhecido a reserva oculta, quando do respectivo cálculo foram cometidos equívocos, argüindo que deverá ser recomposta a sua base de cálculo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

Da leitura da decisão *a quo*, às fls. 1417, observa-se que foi excluído de tributação o valor relativo à correção monetária do ano-calendário de 1991, exercício 1992, no total de Cr\$ 27.879.226,87, não estando mais tal valor mais litígio perante esse colegiado.

Resta, assim, examinar as alegações da recorrente no tocante ao ano-calendário de 1990, exercício de 1991, entretanto, já pode-se concluir que, mais uma vez, não há como se acolher a aludida pretensão.

Consoante a Lei nº 7.799/89, arts. 4º e 16, III, com as alterações posteriores, deverá ser objeto de correção monetária as contas do ativo permanente, entre as quais o imobilizado, devendo os acréscimos à citada conta serem corrigidos a partir deste data.

Cumprе salientar que os gastos que deveriam ser imobilizados e foram indevidamente deduzidos como despesa em um período, somente fazem aflorar a chamada "reserva oculta" no patrimônio líquido da pessoa jurídica no ano subsequente, haja vista que a recomposição do resultado da correção monetária do primeiro período apenas traz reflexos em relação ao resultado da correção monetária no ano seguinte.

No presente caso, a correção monetária dos bens imobilizados mediante o procedimento fiscal deu-se no ano-calendário de 1990, desse modo, a correção monetária relativa aos respectivos bens considerados, pela autuação, como do ativo permanente do ano-calendário de 1990 é devida, pois a reserva oculta a ela relativa somente poderia aflorar no ano-calendário de 1991. Ressalte-se que, no tocante a esse último ano, a própria autoridade julgadora de primeira instância já reconheceu o direito da recorrente, não havendo, portanto, nada mais a ser questionado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

Nesse mesmo sentido é o entendimento da jurisprudência administrativa, consoante, p. ex., entre outros, o Acórdão nº 101-78.383/89:

"A tributação da correção monetária em um período-base faz aflorar reserva oculta de lucro representada pela diferença entre a base de cálculo e o valor da provisão para o imposto de renda, a qual se constitui em parcela do patrimônio líquido suscetível também de correção monetária no período-base seguinte."

Quanto ao pleito da recorrente de que também deveria ser reconhecida a reserva oculta relativa ao valor das despesas consideradas indedutíveis e glosadas, pois tal valor também seria redutor do patrimônio líquido que foi recomposto na autuação, igualmente, não assiste razão às alegações apresentadas.

A reserva oculta cujo reconhecimento é acolhido pela jurisprudência administrativa, em decorrência da própria sistemática da correção monetária das pessoas jurídicas, diz respeito, tão-somente, àquela decorrente da própria correção monetária de balanço para que dessa não resulte qualquer influência sobre os resultados do período. Caso tenha sido deduzida indevidamente qualquer despesa, a recomposição do resultado, quando efetuado de ofício, não poderá computar o respectivo valor, deverá restringir-se, apenas, a recalcular a base de cálculo do imposto para inclusão dos valores que reduziram a respectiva base de cálculo em dissonância com a lei, o que não se configura com relação à pretensão da recorrente.

Em conseqüência, será mantida integralmente a decisão *a quo* relativamente a esse item.

**4. Custos e despesas não comprovados pela empresa – item 05 às fls. 25 (item 02 do Termo de Descrição às fls. 10)**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

Trata o item de discussão de matéria fática e probatória, com relação à comprovação de despesas.

De acordo com as fls. 25 do processo, constata-se que foram objeto de autuação várias despesas cuja comprovação não foi apresentada à autoridade administrativo-fiscal e, por isso, a respectiva dedubilidade foi objeto de glosa quando da lavratura do Auto de Infração.

Na impugnação apresentada perante o julgador *a quo*, a contribuinte limitou-se a impugnar expressamente, apenas, o lançamento relativo às despesas com a "constituição de provisão", e "conservação de bens e instalações", do ano-calendário de 1990, e "transportes de empregados" e "despesas financeiras" do ano-calendário de 1991, solicitando, também, a exclusão dos valores que considerou objeto de "bitributação" (Cr\$ 8.383.717,47 – ano 1990, e Cr\$ 40.613.874,69 – ano de 1991). Ressalte-se, que foram juntados pela contribuinte 08 volumes de anexos contendo documentos, onde supostamente encontrar-se-iam todos os documentos probatórios das despesas glosadas.

No julgamento de primeira instância, o qual não merece reparos, foram acolhidos, parcialmente, os documentos apresentados pela contribuinte e justificada a manutenção da exigência relativa às demais parcelas, tendo em vista que, apesar do grande volume de documentos acostados ao processo, bem como a realização de diligência no sentido de comprovar a veracidade dos documentos carreados ao processo pela defesa, no sentido de se formar a livre convicção do julgador, a contribuinte não logrou apresentar provas irrefutáveis do seu direito à dedução das despesas objeto de autuação.

Quando da apresentação do recurso voluntário, a contribuinte, mais uma vez, apesar de juntar os documentos de fls. 1537/2055, ainda protestou pela posterior e futura juntada de provas alegando "grande dificuldade na localização de documentos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

principalmente por se tratar de exercícios distantes". Às fls. 2057/2178 dos autos a recorrente fez nova juntada de documentos ao processo a fim de comprovar as suas alegações de defesa.

Em direito prevalece o princípio de que o ônus da prova incumbe àquele que a alega (*ônus probandi incumbit ei qui dicit*), e quer fazer valer os seus direitos, não favorecendo ao sujeito passivo argumentos de impossibilidade da apresentação de documentos em decorrência do transcurso de tempo, haja vista que enquanto não ocorrida a prescrição dos créditos tributários ou tratando-se de fatos que estejam *sub judice*, deverão ser guardados os livros, elementos, documentos, etc. em que esteja lastreada a escrituração contábil e fiscal da pessoa jurídica, exatamente para fazer prova dos respectivos registros.

Cumprе salientar que os registros contábeis e fiscais da pessoa jurídica deverão encontrar-se revestidos de todas as formalidades exigidas pelas leis comerciais e fiscais e de acordo com os princípios contábeis. Entretanto, para que se possa reconhecer a legitimidade de tais registros eles necessitam estar lastreados em documentos hábeis e idôneos a comprovarem a ocorrência dos fatos e as operações neles escrituradas.

Nesse sentido são os seguintes dispositivos legais:

Código Tributário Nacional:

"Art. 195. Para efeito da legislação tributária, não tem qualquer aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.”

Regulamento do Imposto sobre a Renda/1980 (matriz legal - Decreto-lei nº 1.598/1977, art. 9º, e seu § 1º):

“Art. 174. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.”

Analisando-se a farta documentação acostada ao processo, constata-se que assiste razão, parcial, à recorrente nos argumentos trazidos à colação, tendo em vista, que ela logrou apresentar provas do seu direito, em relação a algumas despesas que haviam sido glosadas, consoante a seguir passa-se a examinar:

### 1. Transportes com empregados

Tendo em vista tratar-se de despesa obrigatória e necessária à atividade da pessoa jurídica, e uma vez que os documentos de fls. 2104/2168, comprovam efetivamente os dispêndios efetuados pela recorrente, com a aquisição de vale-transporte para os seus empregados, com relação ao ano-calendário de 1991, serão acolhidos os argumentos do recurso com relação a essa parte, devendo o respectivo valor ser excluído de tributação – Cr\$ 21.861.570,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

## 2. Despesas com propaganda e publicidade

É importante salientar, relativamente a esse item, que do total de Cr\$ 48.988.059,39 atuado, a autoridade julgadora administrativa *a quo*, às fls. 1425, já havia acolhido as razões da defesa e excluído de tributação o valor de Cr\$ 39.761.366,53, tendo remanescido, portanto, o lançamento, apenas, sobre a parcela de Cr\$ 9.226.692,86.

Às fls. 2061/2101, a recorrente fez a juntada de documentos para comprovar o seu direito à dedutibilidade das citadas despesas, no ano-calendário de 1991. Entretanto, do total de Cr\$ 10.422.147,52, como discriminado às fls. 2061, apenas, constam documentos que fazem prova do total de gastos de Cr\$ 9.917.251,52 (não consta o documento relativo ao pretense pagamento à Radio Bandeirante – Cr\$ 316.896,00 -, e o documento de fls. 2101 refere-se ao contrato de prestação de serviço constante do recibo de fls. 2100, no valor de Cr\$ 188.000,00).

Entretanto, haja vista que o valor para o qual foram apresentados comprovantes superam àquele cuja tributação mantida na decisão singular, serão acolhidos os argumentos e documentos da recorrente com relação a esse item devendo o respectivo valor ser excluído de tributação do ano-calendário de 1991 – Cr\$ 9.226.692,86.

Ressalte-se que as despesas do ano-calendário de 1990 não se encontram em litígio perante essa instância por não terem sido objeto de recurso.

## 3. Provisões

Cumprе esclarecer que, com relação a esse item a decisão singular somente manteve a exigência sobre o valor de Cr\$ 4.208.516,55, relativamente à provisão de despesas diversas, ano-calendário de 1991, tendo excluído integralmente o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

lançamento referente à provisão sobre férias e sobre créditos de liquidação duvidosa dos anos-calendários de 1990 e 1991.

A recorrente, às fls. 1529, insurgir-se contra a decisão arguindo que o seu direito foi comprovado através da juntada das folhas do Livro Diário da empresa, e que o auditor fiscal que efetuou a diligência já havia reconhecido a respectiva dedutibilidade.

Examinando-se os elementos acostados ao processo, verifica-se que nele não constam quaisquer documentos que legitimem e comprovem o direito da recorrente à dedutibilidade do aludido valor.

Mister faz-se salientar que a dedutibilidade de valor a título de provisões, de acordo com a lei fiscal, além de ser exigida a respectiva prova documental, necessita enquadrar-se entre aquelas legal e expressamente previstas, no sentido de se evitar que a base de cálculo dos tributos sejam indevidamente desnaturadas.

A constituição de provisões tem por objetivo apropriar perdas ou pagamentos que certamente ocorrerão no futuro, mas que são de competência do período em que se permite constituir a provisão. Entretanto, para evitar a manipulação ou redução indevida dos resultados da pessoa jurídica a lei fiscal impõe restrições e limites só autorizando a dedutibilidade das provisões que nela encontrem-se elencadas.

No presente caso, apesar de a recorrente alegar em seu favor que a suposta provisão, na verdade, refere-se a despesas diversas dedutíveis, não apresentou qualquer prova documental irrefutável do seu direito à respectiva dedutibilidade. Igualmente, não labora em seu favor, a simples menção, feita pela fiscal diligenciador às fls. 1.390 dos autos, pois aquela autoridade não identificou expressamente a que se referia, nem especificou quais os documentos comprobatórios em que encontravam-se lastreadas. Saliente-se que, também, na oportunidade da apresentação do recurso a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

contribuinte limitou-se a fazer alegações acerca dos fatos sem que lograsse demonstrar, de forma inequívoca a que se referiam, respectivo pagamento e a provar o seu direito à respectiva dedução.

Em conseqüência, haja vista que a autoridade julgadora tem a faculdade legal de formar livremente a sua convicção de acordo com o bom direito e provas do processo, não estando adstrita a informações fiscais, desde que apresente os motivos em que se fundamentou para decidir, deverá ser mantido o julgamento *a quo*, por ser ele o que melhor se adequa ao presente caso.

#### 4. Despesas financeiras

Contrapondo-se à autuação desse item, a recorrente apresentou os documentos de fls. 1549/2050, para comprovar o seu direito à dedução das respectivas despesas.

Examinando-se a farta documentação acostada aos autos pode-se observar que, assiste razão parcial à recorrente, uma vez que efetivamente a maioria dos valores relativos às aludidas despesas encontram-se provados, consoante elementos de fls. 1550/1927. Saliente-se que do valor cuja tributação foi mantida na decisão de primeiro grau, Cr\$ 65.704.150,00, somente constam documentos relativos ao total de Cr\$ 58.440.535,41, o que resulta na manutenção, de pronto, da exigência sobre o valor de Cr\$ 7.263.614,59. Todavia, da análise dos citados elementos pode-se concluir que:

Em decorrência de todo o exposto deverá ser excluída de tributação no presente item o valor de Cr\$ 89.528.798,27.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

**5. Glosa de custos e serviços considerados indedutíveis por se referirem a valores não comprovados – “notas graciosas” – item 06 às fls. 25/26 (item 01 do Termo de Descrição às fls. 10)**

Descabe qualquer análise acerca do presente item, uma vez que os respectivos fatos e matéria não foram objeto de recurso por parte da recorrente, apesar de a autoridade *a quo* haver mantido o lançamento do crédito tributário.

**Deduções da base de cálculo do IRPJ e da CSLL**

Em seu recurso a contribuinte argüi que deverá ser deduzida da base de cálculo do IRPJ o valor da CSLL haja vista a sistemática de apuração do citado tributo.

Efetivamente assiste razão á recorrente no tocante a esse pleito, haja vista que o valor da CSLL, no período de ocorrência dos fatos geradores do imposto apurado como devido, constituía-se em despesa dedutível da base de cálculo do IRPJ, devendo o respectivo valor ser excluído de tributação.

**ILL – art. 35 da Lei nº 7.713/1988**

A jurisprudência acerca da matéria é mansa e pacífica, haja vista a decisão do Supremo Tribunal Federal, no sentido de reconhecer que, na hipótese em que o contrato social da pessoa jurídica não traga qualquer disposição de distribuição automática de lucros aos sócios, não se considera como realizada a hipótese de incidência prevista legalmente para o ILL, por não ocorrer o respectivo fato gerador do tributo.

Deste modo, tendo em vista que os contratos sociais juntados às fls. 1446/1467 dos autos, expressamente submetem a distribuição dos lucros a posterior



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

deliberação dos sócios, é inaplicável à hipótese as disposições da Lei nº 7.713/1988, art. 35.

Portanto, deverá ser excluída de tributação, integralmente, a exação relativa ao ILL.

### UFIR

Com relação aos argumentos aduzidos pela recorrente, acerca da utilização da UFIR, cumpre destacar que não há como se acolher tais razões, inclusive, as jurisprudências judiciais e administrativas são pacíficas sobre a matéria. A aplicabilidade da UFIR, instituída pela Lei nº 8.383/1991, como indexador para a atualização monetária dos tributos, já a partir do ano-calendário de 1992, em nada afronta os princípios constitucionais ou desrespeita o Código Tributário Nacional, bem como não constitui majoração da base de cálculo dos tributos, como pretende a contribuinte.

O entendimento consagrado é no sentido de que não há o que se discutir acerca da vigência da citada lei, que foi editada em 30/12/1991 e publicada no Diário Oficial da União na data de 31/12/1991. Há unanimidade em se reconhecer que a publicação do aludido diploma legal, como ato exigido para a respectiva vigência, ocorreu antes do início do ano-calendário de ocorrência dos fatos geradores dos tributos.

Acerca da matéria, são pertinentes, os inúmeros julgados do Superior tribunal de Justiça:

- Acórdão do STJ proferido em Mandado de Segurança, publicado no D.J. do dia 02/10/92, seção I, pág. 15.333:

“...

Contudo, o que importa reconhecer é que evidentemente, a vigente Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro não pretendeu que a obrigatoriedade de um determinado diploma legal, devidamente publicado, com os



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

exemplares do respectivo 'Diário Oficial' tendo sido colocado à disposição dos interessados para comercialização na repartição própria na Capital Federal, somente se iniciará a partir da remessa dos referidos exemplares para os seus assinantes, por parte da ECT, nos vários locais do País.

Neste capítulo, cabe, apenas, adiantar que, como na realidade, a Lei nº 8.383 de 30/12/91, foi publicada, e, portanto, entrou em vigor no dia 31.12.91, tendo efetivamente a edição do 'DOU' que a continha circulado neste mesmo dia, não há de se falar em lesão aos princípios da anterioridade e retroatividade da lei tributária – mesmo porque seus malsinados preceitos não trazem instituição de tributo novo ou aumento de tributo -, nem de dano ao direito adquirido ou ao ato jurídico perfeito, mesmo em relação ao fato gerador que ocorreu no último momento do ano base de 1991, recordando-se que o verbete da Súmula nº 584 do Supremo Tribunal Federal, perfeitamente compatível ao caso, é no sentido de que 'Ao imposto de renda calculado sobre os rendimentos do ano-base, aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração.'

- Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade de seus membros, deu provimento ao Recurso Especial nº 129.216/SP – Processo nº 97/0028479-4, tendo como recorrente a Fazenda Nacional, consubstanciado no voto do seu relator, Ministro Dr. Garcia Vieira, em 18.12.97, e assim ementado:

"Lei – Vigência – Publicação – Circulação. Não se pode confundir data de publicação com data de circulação do Diário Oficial. A Lei nº. 8.383/91 entrou em vigor no dia 31.12.91, data de sua publicação. Recurso provido."

Em seu voto, acorda o eminente Ministro, *in fine*: "Dou provimento ao recurso para reformar o v. acórdão recorrido e declarar que a Lei nº. 8.383/91 foi publicada no Diário Oficial da União de 31.12.91 e se aplica aos fatos geradores ocorridos até esta data."

Nesse mesmo sentido a ementa do acórdão da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal ao apreciar o Recurso Extraordinário nº 205.726-6, tendo como recorrente o polo passivo da obrigação tributária. Voto do eminente Ministro Dr. Ilmar Galvão, em 14.10.97, e aprovado por unanimidade de seus pares:

"Imposto de Renda. Atualização pela UFIR. Lei nº 8.383/91. Eficácia. Inexistência de afronta aos princípios da irretroatividade e da anualidade.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

Publicada a Lei nº 8.383 no dia 31.12.91, quando o jornal foi colocado à disposição do público, pode ser invocada para efeitos de criar direitos e impor obrigações. Com a publicação fixa-se a existência da lei e identifica-se a sua vigência. O argumento da recorrente no sentido de que o Diário Oficial que a publicou circulara efetivamente em outra data, além de não haver sido provado nos autos, é irrelevante para o caso."

Do exposto, não há inconstitucionalidade a ser argüida, relativamente à utilização da UFIR, prevista na Lei nº 8.383/91, para atualização monetária do imposto de renda e contribuições sociais, por não representar majoração de tributo ou modificação da base de cálculo e do fato gerador, nem se revelar como violação de princípio constitucional. A alteração operada pela aludida lei foi somente quanto ao índice de conversão, pois persistia a indexação dos tributos conforme prevista em norma legal.

Em conseqüência, nega-se provimento ao presente item recursal.

### **Taxa SELIC**

Igualmente, melhor sorte não se vislumbra aos argumentos da recorrente, com relação à utilização da taxa SELIC como juros.

Contrariamente ao alegado pela recorrente, é perfeitamente legal a cobrança de juros à Taxa SELIC, a ser aplicada sobre o valor dos tributos e contribuições relativos à obrigação tributária não cumprida no prazo determinado por lei. A incidência de dos citados juros tem por objetivo compensar e ressarcir a Fazenda Pública pela demora do sujeito passivo em cumprir com as suas obrigações tributárias.

Saliente-se que a aplicação da taxa SELIC como taxa de juros encontra respaldo legal e é acatada inteiramente, tanto em instância administrativa como em instância judicial, não constituindo-se em qualquer afronta ao artigo 161 do CTN, haja vista



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

que aquele dispositivo legal que a taxa de juros será de 1%, salvo se lei não dispuser de forma contrária.

Desse modo, estando válida, vigente e eficaz a lei que estabelece o cálculo dos juros moratórios com base na taxa SELIC, deixa-se de acolher as razões apresentadas no recurso quanto a essa questão.

## CONCLUSÃO

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de REJEITAR, as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso voluntário para excluir de tributação os seguintes valores:

1. Ano-calendário de 1990, excluir o valor de Cr\$ 47.000,00;
2. Ano-calendário de 1991, excluir o valor de Cr\$ 120.617.061,13 (Cr\$ 21.861.570,00 + Cr\$ 9.226.692,86; + Cr\$ 89.528.798,27);
3. Exclusão da base de cálculo do IRPJ do valor da CSLL;
4. Exclusão do ILL.

Sala das Sessões - DF, 06 de junho de 2000

  
MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº : 10166.008245/96-99  
Acórdão nº : 103-20.304

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em **18** AGO 2000

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

Ciente em, 04.09.00

  
EVANDRO COSTA GAMA  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL