

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

LADS/

PROCESSO N° : 10168-002.148/95-55  
RECURSO N° : 111.421  
MATÉRIA : IRPJ - EX: de 1990  
RECORRENTE : PAULO OCTÁVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA  
RECORRIDA : DRJ em Brasília - DF.  
SESSÃO DE : 16 de janeiro de 1997  
ACORDÃO N° : 101-90.604

**NULIDADE** - Não caracterizado o cerceamento de defesa, improcede a arguição de nulidade do procedimento.

**OMISSÃO DE RECEITAS** - A manutenção no passivo circulante, por ocasião do balanço, de obrigações já pagas autoriza a presunção de omissão de receitas.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS EM NOME DE TITULARES FICTÍCIOS**- A comprovação de ligação da pessoa jurídica com conta-corrente bancária aberta sob falsa titularidade não é suficiente para que se presuma que a conta fosse movimentada exclusivamente pela empresa e que todos os créditos nela efetuados fossem oriundos de receitas omitidas pela empresa. Imprescindível aprofundamento das investigações a fim de vincular os valores movimentados na referida conta com as operações realizadas pela empresa.

**GLOSA DE DESPESAS - BENS DE NATUREZA PERMANENTE** - Os bens cujo prazo de vida útil for superior a um ano devem ser registrados no ativo permanente, não podendo, seu custo, ser deduzido como despesa no período base em que foi adquirido.

**DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS** - São dedutíveis as despesas necessárias, usuais e normais, comprovadas através de documentação idônea.

**GLOSA DE CUSTOS APROPRIADOS A MAIOR** - O registro contábil de documento emitido em janeiro de 89, no padrão monetário Cruzado, sem a conversão para o novo padrão (Cruzado Novo) mediante a divisão por mil, acarreta aumento indevido dos custos.

**DESPESAS COM DONATIVOS** - São dedutíveis as despesas com aquisição de brinquedos educativos doados a entidade que preenche os requisitos do art. 242 do RIR/80.

SE

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

**DESPESAS COM BRINDES** - As despesas com bebidas, artigos comestíveis típicos ("cestas de Natal"), etc. no final do ano, para agraciar empregados, clientes e colaboradores, desde que módicas, caracterizam-se como usuais e normais, sendo dedutíveis.

**RESERVA DE REAVALIAÇÃO** - A depreciação dos bens reavaliados é uma das formas de realização da reserva de reavaliação, devendo o respectivo valor ser computado na apuração do lucro real. X

**INCENTIVO À CULTURA - LEI SARNEY** - Para gozar dos incentivos à cultura de que tratam as Leis 7.505/86 e 8.034/90, as doações e os patrocínios devem estar comprovados com documentação hábil e idônea., e terem sido efetuados no prazo previsto em lei.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA** - Em se tratando de lançamento decorrente, as parcelas excluídas na exigência principal e que tenham composto a base de cálculo das decorrentes serão também nesses excluídas.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL** - Sendo a base de cálculo o resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda, as alterações no resultado do exercício da pessoa jurídica acarretarão alteração no cálculo da contribuição social.

**PIS-RECEITA OPERACIONAL** - Cancela-se a exigência formalizada com base nos Decretos-leis 2.445 e 2.449, de 1988, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e cuja execução foi suspensa pelo Senado Federal.

**FINSOCIAL/FATURAMENTO** - Conforme determina a Medida Provisória 1.110/95, devem ser cancelados os lançamentos relativos ao Finsocial, no que exceder à aplicação da alíquota de 0,5%.

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - DL 2.065/83, ART. 8º** - Improcede exigência formalizada com base no art. 3º do DL 2.065/88 a título de lucros distribuídos, face à revogação daquele dispositivo pelos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713/88. 04

**UTILIZAÇÃO DA TR COMO JUROS DE MORA** - Os juros de mora são calculados com base na TRD a partir de agosto de 1991 e até dezembro do mesmo ano. 04

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

**ATUALIZAÇÃO DO VALOR DA OBRIGAÇÃO PELA UFIR -**  
As normas que regulam a atualização monetária dos débitos pertencem à órbita das finanças públicas, tendo aplicação imediata.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
PAULO OCTÁVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento em parte ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: **07 JAN 1997**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO,

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

RECURSO Nº : 111.421  
RECORRENTE : PAULO OCTÁVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA

### RELATÓRIO

Contra a empresa em epígrafe foram lavrados cinco autos de infração, sendo o primeiro relativo a Imposto de Renda-Pessoa Jurídica (crédito exigido : 1.818.419,83 UFIR) e os demais relativos a respectivamente, Programa de Integração Social - PIS ( 12.188,46 UFIR), FINSOCIAL -Faturamento ( 34.936,02 UFIR), Imposto de Renda Retido na Fonte ( 957.237,89 UFIR) e Contribuição Social ( 383.001,24 UFIR).

As infrações que deram origem às autuações, identificadas no auto de infração do IRPJ, são as seguintes :

|   |                         |
|---|-------------------------|
| 1- Omissão de Receitas  |                         |
| 1.1- Passivo Fictício.....  | NCz\$.....4.009.140,00  |
| 1.2- Depósitos Bancários não Contabilizados.....                              | NCz\$.....25.989.285,00 |
| 2- Custos dos Bens ou Serviços Vendidos                                       |                         |
| 2.1- Glosa de Custos.....   | NCz\$.....2.770.976,00  |
| 3- Custos, Despesas Operacionais e Encargos                                   |                         |
| 3.1 - Custos ou Despesas não Comprovados.....                                 | NCz\$.....206.653,00    |
| 3.2 - Custos ou Despesas não Comprovados -<br>Glosa de Despesas.....          | NCz\$ .....332.508,00   |
| 3.3 - Custos Despesas Operacionais e Encargos não<br>Necessários.....         | NCz\$..... 100.950,00   |
| 3.4 - Bens de Natureza Permanente Deduzidos como Custo ou<br>Despesa.....     | NCz\$.....123.150,00    |
| 3.5-Contribuições e Doações- Incentivo à Cultura.(dedução indevida )<br>..... | NCz\$.....2.400.000,00  |
| 4- Ajuste do Lucro Líquido do Exercício                                       |                         |
| 4.1 - Adições- Não Realização da Reserva de<br>Reavaliação.....               | NCz\$.....2.849.826,00  |
| 5- Imposto/Dedução  |                         |
| 5.1 - Operações de Caráter Cultural e Artístico-Utilização<br>Indevida.....   | NCz\$.....9.740,00      |

O item 1.1 supra (Passivo Fictício) está representado pelas irregularidades a seguir, na conta Fornecedores: *YF*

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

- Saldos do ano-base de 1988, relativos a contas não baixadas
- Saldos do ano-base de 1989, relativo a contas sem comprovação
- Documentação não apresentada
- Valores pagos e não baixados do saldo da conta.

O item 1.2 (Depósitos Bancários não Contabilizados) se refere a conta movimentada sob falsa titularidade ( "conta fantasma"), com o intuito de permanecer à margem de qualquer controle e/ou alcance da fiscalização dos tributos federais, cujos valores líquidos nela creditados , caracterizados como receitas omitidas, são passíveis de tributação e sujeitos à aplicação da multa majorada.

O item 2.1 ( Glosa de Custos) se refere à apropriação como custo, no encerramento do exercício de 1989, do valor constante em nota fiscal emitida em 09/01/89 em cruzados, sem fazer a conversão para cruzados novos, na proporção de 1/1000.

O item 3.1 (Custos e Despesas não Comprovados} compreende despesas com administração de imóveis, despesa de propaganda e publicidade e despesas de instalação, cuja documentação comprobatória não foi apresentada pela empresa.

O item 3.2 (Glosa de Despesas) engloba: a) despesas com donativos deduzidas em 1989, cujas doações foram comprovadas, por amostragem, mediante recibos onde figura como entidade doadora a Fundação Paulo Octávio e como data de sua efetivação, diferentes dias dos anos de 1991, 1992 e 1993; b) outras despesas comerciais, comprovadas com "controles internos", documentos que não são hábeis; c) despesas com brindes e ofertas, representadas por recibos a título de "despesas do comitê da Ceilândia", "serviços de fotografias da cidade Satélite" e notas fiscais de compras de whisky escocês (20), vinho francês (2.250), alemão (20), chileno (20), caixas de passas e ameixas americanas (20), vinho francês (600 garrafas) vinho tinto (2.000 garrafas) vinho tinto ( 450 garrafas); c) serviços de assessoramento técnico, pagos à ABRASCO, mas cuja efetividade da prestação do serviço não foi comprovada; d) condução, viagens e estadas representadas por pagamento de fatura do cartão de crédito American Express aos cuidados do sócio Paulo Octávio A. Pereira, compra

PF

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

de video-cassete dado de presente ao gerente do Banco Itaú, 34 churrascos rodízio, 87 refeições e 54 pernoites de 9 homens por 6 dias e outras despesas comprovadas por documentos que não identificam o beneficiário da prestação do serviço; e) despesas de comissões e vendas, por não ter sido comprovada a vinculação das despesas com a receita auferida.

O item 3.3 (Custos, Despesas Operacionais e Encargos não Necessários) dizem respeito a despesa de propaganda e publicidade cuja comprovação consiste em orçamento apresentado por Setembro Propaganda Ltda, em que constam os seguintes dados: Cliente : Sr. Paulo Octávio- Peça: Campanha Feliz Natal - Produto : Fernando Collor de Melo- Data 28.11.89.

O item 3.4 (Bens de Natureza Permanente Deduzidos Como Despesa) se refere a aquisição de conjunto de som, instalação de armários e tapetes.

O item 3.5 (Patrocínio de Caráter Cultural e Artístico) está relacionado à dedução, na declaração do exercício de 1990, entregue em 31 de maio de 1990, de despesas a esse título, e cuja comprovação foi feita mediante apresentação de nota fiscal emitida em 05/06/90 por Natânia -Edições e Jogos Recreativos Ltda, e cujas doações, efetuadas em 1991, 1992 e 1993, estão documentadas por recibo em que figuram como doadora a Fundação Paulo Octávio.

O item 4.1 (Não Realização da Reserva de Reavaliação) diz respeito à depreciação de imóveis objeto de reavaliação.

O item 5.1 (Incentivo Fiscal- Operações de Natureza Cultural e Artística- Utilização Indevida), correspondente a dedução indevida do imposto do exercício de 1990 de doações não comprovadas e, também, não amparadas pelo benefícios previstos na Lei Sarney.

Em impugnações tempestivamente apresentadas aos cinco autos de infração a empresa argüi sua nulidade por incompetência da autoridade fiscal, nos termos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, uma vez que os Auditores autuantes não fazem parte dos quadros da Receita Federal do Distrito Federal.

*JOE*

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

Acrescenta que os Autos de Infração foram entregues ao Contador da empresa, pessoa não autorizada, às 16.30 hs. do dia 18 de maio de 1995 e só repassados ao Autuado quando já decorridos 15 dias, que não ficou consignada data de encerramento dos trabalhos por parte dos autuantes, indicando que o mesmo se deu após a entrega do Auto ou se prolongou para averigüações que não lhe diziam respeito. Ressalta que os trabalhos de fiscalização foram autorizados por Portaria de 22/05/92, porém apenas em meados de fevereiro de 95 o contribuinte foi intimado a apresentar, em curtíssimo prazo, documentos que datam de mais de cinco anos.

Quanto ao mérito, alega, em síntese, que:

a)- Passivo Fictício -

O tempo para apresentar os documentos foi muito pequeno e, além disso, os valores dos documentos relacionados pelos fiscais foram baixados no exercício seguinte.

b)- Movimento bancário não contabilizado .

A obtenção de dados diretamente em instituição bancária, sem sua concordância é inconstitucional, não podendo ser consideradas as provas obtidas pelos autuantes, porque ilícitas. Além disso, não ficou caracterizada a irregularidade, pois não havia qualquer vínculo da conta dita "fantasma" com a empresa.

c)- Gosa de custos.

A lei 7.730, que determinou a transformação dos valores para cruzados novos, é datada de 16.01.89, e os lançamentos contábeis aconteceram em 09/01/89. No final de janeiro de 89 todos os saldos existentes foram convertidos à nova moeda e apropriados nos custos

d) Custos e despesas não comprovados.

Comunica que está apresentando os documentos nos valores de Ncz\$ 60.000,00 e Ncz\$40.000,00, não tendo conseguido localizar os referentes a propaganda e publicidade (Ncz\$ 100.000,00 ) e a manutenção de instalações (Ncz\$ 6.653,46).

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

e)- Glosa de despesas.

O documento referente às despesas com donativos (nota-fiscal 050, de 24/10/89, emitida por Natânia, no valor de NCz\$26.100,00) foi apresentado à fiscalização e atende os termos do art. 242 do RIR. As "outras despesas comerciais" se referem a gastos com condução, correio e outros, e são de pequena monta, não dependendo de comprovação. As despesas com brindes e ofertas são de valor moderado, não se podendo considerar ato de liberalidade compras de vinhos, whisky, etc. às vésperas do Natal, para presentear empregados, colaboradores e afins. As despesas com serviços prestados foram comprovadas por documento apresentado aos fiscais, não cabendo exigir a comprovação da efetiva prestação dos serviços ocorrida há mais de seis anos. As despesas com viagens e estadas foram glosadas em razão dos documentos não identificarem os beneficiários dos serviços. Mas quando se paga uma nota-fiscal por refeições fornecidas, não se identifica quem almoçou ou jantou, Além disso, quanto a considerar as despesas como não necessárias às atividades da empresa, não podem os fiscais saber o que interessa ou não ao contribuinte, visando sua atividade comercial. As despesas com comissões sobre vendas foram glosadas a pretexto de não ter sido comprovada a efetivação dos serviços mediante vinculação da despesa com a receita auferida, o que carece de amparo legal. Ressalta que os fatos ocorreram há seis anos.

f)- As despesas com propaganda e publicidade, pagas à Setembro Propaganda Ltda. atende os requisitos do art. 242 do RIR, pois a época natalina exige comunicação com clientes e usuários, e o texto publicitário é de livre escolha do cliente.

g)- Os gastos com manutenção e instalação se referem a carpetes, tapetes e serviços de substituição de bens de pequena vida útil, que em nada aumentaram ou diminuíram a vida útil do imóvel ou instalação, mas simplesmente serviram para sua conservação. Menciona o Ac. 101.80.100/90, do 1º C.C.

h)- A despesa com incentivo à cultura não se refere à Lei Sarney e não beneficiou exercícios posteriores.

i)- O ajuste por adição ao lucro líquido é incabível, pois não houve realização da reserva de reavaliação.

10-

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

j)-Sobre a dedução indevida do imposto a título de patrocínio de caráter cultural e artístico, foi apresentada a nota-fiscal à fiscalização, sendo, portanto, legítimo o benefício da Lei Sarney. Observa que o excesso havido quando da declaração de ajuste do Imposto de Renda do exercício de 1990, foi recolhido em função de Lançamento Suplementar-Malha Fazenda.

k) Não cabe a incidência da TR como juros de mora, conforme decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A autoridade singular rejeitou a preliminar de nulidade e julgou parcialmente procedentes os lançamentos do Imposto de Renda-Pessoa Jurídica, da Contribuição Social e do Finsocial/Faturamento e procedentes os lançamentos do Imposto de Renda Retido na Fonte e do PIS- Faturamento, em decisão assim emendada:

**“EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 1990**

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA**

- **PODERES DA FISCALIZAÇÃO** - O Código Tributário Nacional, em capítulo “Da Administração Tributária” confere aos agentes dessa administração amplos poderes de investigação sobre o cumprimento das obrigações tributárias por parte dos contribuintes. Nesses poderes inclui-se o exercício das atividades funcionais dos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional em todo o território nacional, independentemente de sua lotação de origem. No art. 144, também, do CTN-Lei 5.172/66, está autorizado o exame de fatos passados com o emprego de processos introduzidos e poderes ampliados por lei posterior.

-**NULIDADE DE ATOS E TERMOS PROCESSUAIS** - Somente serão nulos os atos e termos processuais efetuados conforme o previsto no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

-**PASSIVO FICTÍCIO** - A manutenção no passivo circulante, por ocasião do balanço patrimonial, de obrigações já pagas autoriza a presunção de omissão de receitas, cuja infração é titulada como passivo fictício.

- **OMISSÃO DE RECEITAS** - A escrituração contábil deverá abranger todas as operações da contribuinte. Constatada a existência de conta corrente bancária a margem da escrituração contábil, caracteriza o ilícito

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

fiscal (omissão de receitas) tipificado como "sonegação" comportando o agravamento da multa para 150%.

- **CONVERSÃO DA MOEDA NACIONAL** - A lei nº 7.730/89 determinou no ano de 1989 a conversão dos valores registrados na contabilidade em cruzados para cruzados novos na razão de um por mil.

- **CUSTOS APROPRIADOS AO RESULTADO** - Os custos computados no resultado da empresa para serem dedutíveis devem estar comprovados através de documentação hábil e idônea.

- **DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS** - As despesas, para serem dedutíveis na apuração do lucro real devem ser necessárias, usuais e normais às atividades da empresa, estarem comprovadas com documentos hábeis e idôneos que identifiquem sua natureza e beneficiário.

- **BENS DE NATUREZA PERMANENTE**- Os bens de natureza permanente e de valor superior a 394,13 UFIR, devem ser registrados no ativo permanente.

- **DESPESAS DE DOAÇÕES E PATROCÍNIOS** - As despesas de doações e patrocínios devem, também, estarem lastreadas em documentação hábil e idônea e atenderem ao que determinam as Leis 7.505/86 e 8.034/90.

- **RESERVA DE REAVALIAÇÃO** - A depreciação efetuada sobre os bens objeto de avaliação nos termos do art. 326, do RIR/80, Decreto nº 85.450/80 é uma das formas de realização da reserva de reavaliação, devendo o respectivo valor ser computado na apuração do lucro real - Art. 326, § 3º, "b" do RIR/80.

- **INCENTIVOS DE DEDUÇÃO DO IMPOSTO** - Para fazer jus aos incentivos fiscais de dedução do imposto de renda - operações de caráter cultural e artístico, as doações e patrocínios efetuados devem estar de acordo com o que determinam os artigos 11 da Lei 7.505/86 e artigo 1º da Lei 8.034/90, e ainda terem sido efetuados até a data fixada para a entrega da declaração de rendimentos - Decreto 95.485/77.

- **ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE DOS JUROS DE MORA, DA CORREÇÃO MONETÁRIA E UFIR** - Se as bases tributáveis foram quantificadas e expressas na moeda à época da ocorrência do respectivo fato gerador bem como o correspondente imposto e o demonstrativo de apuração consigna os cálculos indexados com observância da legislação vigente à época, não se trata de aplicação retroativa da legislação a fato gerador pretérito, mas de mera atualização monetária do

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

crédito tributário dele decorrente, não pago no respectivo vencimento e que deve no auto de infração ser demonstrado em UFIR. O mesmo entendimento é extensivo aos juros de mora, inclusive os equivalentes à TRD. Trata-se de legislação vigente à época da constituição do crédito tributário de aplicação obrigatória e indeclinável pelas autoridades administrativas.

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

IMPOSTO DE RENDA FONTE - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - FINSOCIAL FATURAMENTO E PIS FATURAMENTO. - O decidido em relação ao lançamento do Imposto de Renda-Pessoa Jurídica - em consequência da relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, aplica-se por inteiro aos procedimentos que lhes sejam decorrentes.

- ALÍQUOTA DO FINSOCIAL - A Medida Provisória no 1.110/95 consolidada pela de nº 1.244/95 determinou a alíquota de 0,5% para os fatos geradores ocorridos em 1989.

- CONTRIBUIÇÃO PIS/FATURAMENTO - Fica mantido o crédito tributário do PIS, cobrado nos termos dos Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88, por não exceder o valor devido calculado com base na Lei Complementar 07/70 e alterações posteriores, em conformidade com o disposto no art. 17, inciso VIII, da Medida Provisória 1.244, de 14 de dezembro de 1995.

- LANÇAMENTOS PARCIALMENTE PROCEDENTES.

Imposto de Renda-Pessoa Jurídica - Contribuição Social e Finsocial/faturamento.

-LANÇAMENTOS PROCEDENTES

Imposto de Renda Retido na Fonte e PIS Faturamento.”

A base de cálculo do IRPJ foi reduzida, na primeira instância julgadora, das parcelas a seguir discriminadas:

Item 3.2- Glosa de Despesas : NCz\$ 20.000,00 ( prestação de serviço, doc. fls. 85 e 86), NCz\$ 5.544,00 ( confraternização, doc. fls 94), NCz\$ 11.500,00 e NCz\$ 2.411,85 (viagens, estada, Getúlio Valente e Buriti Turismo).

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

Item 3.5- Bens de Natureza Permanente Deduzidos como Despesa - NCz\$ 12.500,00 (tapetes e revestimentos, fls. 101/102).

Leio, em sessão , a fundamentação da decisão singular.

Inconformada , a empresa recorre a este Colegiado ( Recurso IRPJ, fls 397/605, Recurso PIS, fls 347/ 396, aditamento fls. 610/613).

Preambularmente, diz que a fiscalização levada a efeito contra a pessoa de Paulo Octávio Octávio Alves Pereira e contra suas empresas teve conotação de perseguição política aos amigos do ex-presidente Fernando Collor de Mello. Informa que a fiscalização teve início em 14/12/94, às vésperas do Natal e de os funcionários da empresa entrarem em férias coletivas . O auto de infração foi entregue em 20/12/95 e vários anexos, num total de quase 4.000 cópias, não foram entregues com o auto, o que obrigou a empresa a solicitar cópia dos mesmos na DRF/Brasília. Esses documentos começaram a ser entregues no dia 9 de janeiro de 1996, findando-se a entrega em 11/01/96. O conhecimento e análise dos anexos que integram o auto de infração eram indispensáveis à elaboração de uma boa defesa, e a não entrega dos mesmos pelos Auditores Fiscais juntamente com o auto caracteriza cerceamento de defesa, cuja consequência é a anulação do lançamento.

No mérito alega, basicamente, o seguinte :

#### 1.1 Passivo Fictício-

Os valores das obrigações constantes do balanço de 31.12.89 foram, efetivamente, baixados no ano de 1990. Atendendo intimação para discriminar o saldo da conta "Fornecedores" constante do balanço encerrado em 30/12/90, a empresa fez entrega da relação, na qual não consta nenhuma das empresas presentes na conta "Fornecedores" em 31.12.89, o que significa que seus créditos foram baixados. Por outro lado, a Fiscalização e a decisão recorrida não negaram a efetiva entrega dos materiais fornecidos pelas empresas. Assim, se houve fornecimento de materiais num determinado valor e se foi comprovado o

SC

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

pagamento de parte desse valor, o saldo remanescente não pode ser considerado “Passivo Fictício”.

#### 1.2- Movimento bancário não contabilizado-

Os dados relativos à conta corrente 0542.18542-6, do Banco Itaú S/A, em nome de Marcos Aquino Bauer, foram obtidos sem autorização judicial, não podendo ser admitidos como prova. E mesmo que fosse possível a quebra de sigilo sem autorização judicial, no caso específico ela foi ilegal, porque em desacordo com a Portaria MF 493/68, que exige autorização específica da autoridade (Coordenador do Sistema de Fiscalização, Superintendente, Delegado ou Inspetor da Receita Federal). Nesse sentido a jurisprudência administrativa, a exemplo dos Ac. 101-75895 e 102-23952. Por outro lado, os elementos que teriam levado a decisão recorrida a concluir que a chamada “conta fantasma” pertencia à Recorrente foram extraídos de investigação levada a efeito pela Polícia Federal, em autos de inquérito cujos atos administrativos foram anulados pelo Juiz Titular da 10ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal, que concedeu Habeas Corpus impetrado a favor da Recorrente, por não ser a Polícia Federal competente para fazer as investigações.

Além disso, em nenhum momento se apontou a mais tênue presença do cidadão Paulo Octávio Alves Pereira, de qualquer sócio ou diretor da empresa ou de qualquer outra do “Grupo Paulo Octávio” na movimentação da referida conta. As provas acolhidas pela autoridade para vincular a conta à empresa (número do telefone da Recorrente, depósito feito por uma funcionária da empresa para a conta dita “fantasma”) são insuficientes para caracterização da titularidade. O único fato que poderia ser indício dessa titularidade é o pagamento de contas da empresa com cheques emitidos por Marcos de Aquino Bauer, mas mesmo assim, não passaria de indício, só servindo de prova se robustecido por outros elementos.

#### 2.1- Glosa de Custos

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

Na impugnação, à qual se reporta, ficou demonstrado que não ocorreu a redução de custos a pretexto de não haver, a empresa convertido a importância em cruzeiros reais para o novo padrão monetário.

3.1- Custos ou despesas não comprovados.

a) -Despesas com administração-

As duas parcelas cuja glosa foi mantida se referem a comissões pagas à PAULO OCTÁVIO Imobiliária e Administradora Ltda., em razão da administração de imóveis de propriedade da Recorrente, e estão devidamente comprovadas pelas Notas Fiscais de Serviço 1002, de 30/11/89 (doc. 40) e 1012, de 29/12/89 (doc. 45).

b) - Propaganda e Publicidade

A despesa está comprovada pela Nota-fiscal fatura emitida pela EDIMINAS S/A Editora Gráfica Industrial (doc. 48), se refere a serviços de redação publicitária de seu interesse, visto que a empresa faz amplo uso de publicidade.

c) - Manutenção de instalações

São despesas que, por serem de valores individuais ínfimos (NCz\$ 2.450,00 , NCz\$ 3.000,00 e NCZ\$ 1.203,00), são aceitas independentemente de comprovação.

3.2- Glosa de despesas

a) -Despesas com donativos-

A glosa foi mantida sob a alegação de que não houve comprovação de que os "KITS Educativos" adquiridos à Natânia tenham sido distribuídos à Fundação Paulo Octávio. Faz prova de sua distribuição por declaração que anexa, firmada pela Diretoria Executiva e pelo Conselho Curador da Fundação (doc. 52) e por noticiário da imprensa (doc. 54, 55, 56 e 57). A despesa, lançada nos livros comerciais e fiscais da recorrente, está comprovada através

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

da nota-fiscal nº 50 . O fato de os brinquedos somente terem sido entregues em exercícios seguintes não é causa suficiente para a glosa, pois o que conta é a data em que a doação ocorreu. Além disso, foram entregues à Fundação Paulo Octávio, entidade que preenche os requisitos estabelecidos na lei, no ano em que foram adquiridos.

b) -Outras despesas comerciais.

Se referem a comissões pagas à Paulo Octávio Imobiliária e Administradora Ltda., conforme notas fiscais de serviços nºs 769, 791, 822, 841, 847, 849 e 974 (doc. 58 a 75), respaldadas em correspondentes relatórios e cujos pagamentos se encontram devidamente lançados nos registros contábeis da Recorrente.

c)- Brindes e Ofertas.

Inicialmente, ressalta que a expressão “comitê” utilizada nos recibos não tem o sentido de local para o exercício de atividades políticas, mas se refere a comitê de coordenação dos trabalhos de construção e venda dos imóveis construídos e vendidos pela empresa.

Os “out-door” são utilizados com frequência e em quantidade como meio de publicidade dos imóveis postos à venda. As despesas realizadas com aquisição de brindes representam 0,17% da receita bruta (NCZ\$ 122.950,00 para uma receita de NCZ\$ 68.472.213,00) sendo dedutíveis, porque de valor moderado, conforme entendimento jurisprudencial (AC. 105-4.502/90 e 101-76.789/86). Além disso, deve-se ter em conta que a empresa tem cerca de 3.500 funcionários, entre pessoal administrativo, engenheiros, arquitetos, advogados, pessoal de obras, aos quais, anualmente, por ocasião do Natal, distribui um garrafão de vinho e uma cesta e artigos natalinos ( pessoal de obra) e um vinho de qualidade superior ou whisky ( pessoal de qualificação profissional superior).

d) - Condução, viagens e estada.

pe

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

As despesas de cartão de crédito em nome de Paulo Octávio Alves Pereira (restaurantes, hotel e revista), dizem respeito a atividades da empresa, pois foram usadas em almoços de negócios, viagens para participar de congressos e outros eventos ligados ao mundo empresarial da construção civil e ao pagamento à TIME-LIFE, conceituada revista de caráter informativo. A despesa com aquisição de vídeo-cassete se relaciona a presente ao gerente do Banco Itaú, como forma de agradecimento pela maneira sempre atenciosa, cordial e pressurosa com que a empresa tem sido atendida. As despesas com aquisição de passagens aéreas à BURITI TURISMO estão comprovadas através de recibos formais emitidos por aquela empresa, e a exigência de nota-fiscal para admitir sua dedutibilidade não encontra amparo legal.

e) - Despesas de Comissões sobre Vendas-

As despesas se referem a comissões sobre vendas de imóveis, tendo sido emitidas as correspondentes notas fiscais de serviço nas quais consta, destacadamente, o ISS e IRF, que se encontram devidamente lançados nos registros contábeis da Recorrente. Como a Recorrente não comercializa imóveis de terceiros, é evidente que no momento em que as comissões foram pagas ( em momento algum se contestou o pagamento efetivo) houve a venda de imóveis construídos pela Recorrente e , conseqüentemente, a produção de receita. O pagamento das comissões e corretagens de que se trata guarda conformidade com o objeto social da empresa , e querer que em cada nota fiscal seja descrito o imóvel a que se refere é excesso de preciosismo. Embora entenda desnecessário, junta declaração de seu Diretor Superintendente esclarecendo a que unidades se referem as comissões pagas aos corretores e declarações desses corretores, no mesmo sentido. Deixa e juntar declaração de uma das firmas corretoras (E.G.M.) porque, procurados, nenhum de seus sócios foi achado. (doc. 83 a 94. fls. 587 a 598).

3.3-Custos, despesas operacionais e encargos não necessários

Dizem respeito a publicidade levada a efeito pela empresa Setembro Propaganda Ltda., cujo pagamento não se contesta, mas se alega que a publicidade não atende

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

aos objetivos da empresa. Em verdade ela dizia respeito a lançamentos imobiliários, conforme comprova declaração firmada pela prestadora dos serviços.

#### 3.4- Bens de natureza permanente deduzidos como despesa

A decisão manteve o lançamento em relação a conjunto de som e armários, porque têm vida útil superior a um ano, acolhendo a impugnação quanto aos tapetes. Ocorre que tanto o conjunto de som quanto os armários, levando em conta a finalidade para a qual foram adquiridos, têm vida útil inferior a um ano. Os armários e os tapetes foram adquiridos para serem usados em obras em construção, para se decorar um apartamento a fim de se incentivar as vendas. Com o número grande de visitantes interessados, em um alucinante "abre-fecha" de armários, os armários e tapetes se gastam rapidamente, sendo material de consumo.

#### 3.5- Incentivo à cultura - Lei Sarney

Houve equívoco da recorrente quanto à classificação das despesas, que se referem à aquisição de "Kits Educacionais", entregues à Fundação Paulo Octávio. O fato de terem sido entregues no ano de 1990 não torna a despesa indedutível, pois o pagamento foi feito adiantadamente como forma de garantir seu fornecimento.

#### 4.1- Não realização da Reserva de Reavaliação

O lançamento é improcedente, conforme demonstrado na impugnação, à qual se reporta.

#### 5.1- Dedução Indevida do Imposto.

Não procede a glosa, conforme demonstrado na impugnação, à qual se reporta.

#### 6- Não incidência da TR e da UFIR

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

Mesmo que o lançamento fosse procedente, sobre ele não incidiria a TR nem a UFIR, pois :

a)- a TR, e sua variante, TRD, conforme a Jurisprudência e a Doutrina, não pode ser usada como indexador, pois se trata de taxa de juros;

b)- como tal, ao incidir sobre débitos tributários adquire natureza tributária e representa aumento de tributos, submetendo-se aos princípios da legalidade estrita e da anterioridade;

c)- pelo fato de haver sido deixado ao Banco Central do Brasil a competência para estabelecer o seu índice, não pode ser aplicado a débitos tributários, face ao princípio constitucional que exige lei para criação ou aumento, direto ou indireto de tributo;

d)- ainda que a TR, como juros, pudesse ser aplicada a débitos tributários, não poderia atingir aqueles fatos geradores que tivessem ocorrido antes de 1º de fevereiro de 1991, data de seu ingresso no mundo jurídico;

e) também a UFIR não pode incidir sobre débitos apurados no processo administrativo em tela, porque para sua criação exige-se lei complementar e, ainda assim, não poderia atingir fatos geradores que tivessem ocorrido antes de 1º de janeiro de 1992, data de seu ingresso no mundo jurídico. Diz que o STF, no julgamento da ADIN 1451-7, sobre a atualização monetária sobre débitos fiscais instituída pelo Decreto-lei 2.323/78, entendeu que a lei nova não poderia transformar obrigação de dinheiro em obrigação de valor. Questiona, ainda, a legalidade do exercício do cargo de Diretor da Receita Federal pelo Sr. Fernando Wellish, e diz serem nulos os atos por ele firmados fixando os valores da UFIR.

Requer a improcedência da ação fiscal

Em 13 de junho de 1996 a Recorrente apresentou a Delegacia de Julgamento aditamento em relação à exigência do PIS, alegando que a mesma carece de base legal, por ter

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

sido feita com base no faturamento e, sendo a empresa incorporadora de imóveis, que não vende mercadorias, está sujeita às regras do § 2º do art. 3º da Lei Complementar 7/70.

Às fls 613/619 contra-razões ao recurso voluntário, apresentadas pelo Procurador da Fazenda Nacional, ponderando :

a) Quanto ao passivo fictício, que o que importa não é a comprovação da real origem da obrigação contraída, mas sim , que seu pagamento deu-se em 1990, o que não ocorreu em nenhuma fase do processo:

b) Quanto à vinculação da conta bancária, que os elementos que permitiram extrair a ilação da inequívoca vinculação vieram a lume com a quebra de sigilo do “Esquema PC”. As provas obtidas em processo que contou com a participação efetiva da Polícia Federal não são invalidadas pela alegada incompetência material da Polícia Federal em matéria dessa natureza, porque no Processo Administrativo Fiscal vige o princípio a verdade material. Os fatos registrados no processo a partir da “prova emprestada” (investigação da Polícia Federal ) e outros fatos registrados às fls 5 do Anexo I são suficientes para formar a convicção de que a referida conta, em nome de Marcos de Aquino Bauer, era movimentada no interesse da empresa e que os valores nela depositados correspondem a omissão de receita..

c) Quanto ao sigilo bancário, esse não foi quebrado pela administração fiscal, que se valeu dos elementos e informações existentes no chamado “Esquema P.C.Farias”

É o relatório.



PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

**VOTO**

CONSELHEIRA SANDRA MARIA FARONI, RELATORA

A preliminar de nulidade do auto de infração por incompetência dos autuantes *ratione loci*, apresentada com a impugnação, não foi renovada no recurso. Levantou, todavia, a Recorrente, preliminar de nulidade do auto por cerceamento de defesa em razão de não terem, os autuantes, entregue os anexos juntamente com o auto de infração.

Rejeito a preliminar. Primeiro, porque os fatos estão descritos, com tal precisão e detalhes no Termo de Verificação Fiscal que integra o auto de infração, que permitem a perfeita identificação das infrações cometidas, possibilitando uma defesa eficiente. Depois, porque os anexos que não acompanharam o auto e cuja cópia foi obtida posteriormente, junto à DRF- Brasília, com exceção dos documentos relativos ao inquérito policial para verificar a titularidade da "conta fantasma", são cópias de documentos do próprio contribuinte, devidamente identificados nos Termos de Intimação referidos no anexo ao auto. E mesmo os relacionados ao inquérito policial não eram desconhecidos da empresa, que inclusive impetrou mandado de segurança e obteve seu arquivamento, conforme consta dos autos.

No mérito, remanesce o litígio em torno das seguintes parcelas :

|   |                     |
|---|---------------------|
| 1-Omissão de receitas                       |                     |
| 1.1- Passivo                                |                     |
| fictício.....                               | NCz\$ 4.009.140,00  |
| 1.2 -Depósitos bancários não                |                     |
| contabilizados.....                         | NCz\$ 25.098.285,00 |
| 2- Custos dos Bens e Serviços Vendidos      |                     |
| 2.1- Glosa de                               |                     |
| Custos.....                                 | NCz\$ 2.770.972,00  |
| 3- Custos, Despesas Operacionais e Encargos |                     |

*RF*

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

|  |       |              |
|--|-------|--------------|
| 3.1- Custos ou Despesas não Comprovados                                  |       |              |
| a) Despesas com administração de imóveis.....                            | NCz\$ | 100.000,00   |
| b) Propaganda e Publicidade.....   | NCz\$ | 100.000,00   |
| c) Manutenção de Instalações.....  | NCz\$ | 6.653,46     |
| 3.2- Glosa de Despesas   |       |              |
| a) Despesas com donativos.....   | NCz\$ | 26.100,00    |
| b) Outras Despesas Comerciais.....                                       | NCz\$ | 28.515,49    |
| c) Brindes e Ofertas.....  | NCz\$ | 129.755,00   |
| d) Condução , Viagens, Estada.....                                       | NCz\$ | 42.312,06    |
| e) Despesas de Comissões sobre Vendas.....                               | NCz\$ | 66.290,17    |
| 3.3- Custos, Despesas Operacionais e Encargos não Necessários.....       | NCz\$ | 100.950,00   |
| 3.4 - Bens de Natureza Permanente Deduzidos como Despesa.....            | NCz\$ | 110.650,00   |
| 3.5- Incentivo à Cultura- Dedução Indevida.....                          | Ncz\$ | 2.400.000,00 |
| 4- Ajuste do Lucro Líquido   |       |              |
| 4.1- Não Realização da Reserva de Reavaliação.....                       | NCz\$ | 2.849.826,00 |
| 5- Imposto/Dedução   |       |              |
| 5.1- Operações de Caráter Cultural e Artístico- Utilização Indevida..... | Ncz\$ | 9.740,00     |

Passo à análise de cada item.

### 1.1 -PASSIVO FICTÍCIO

Quanto ao passivo fictício, as razões da Recorrente não são suficientes para elidir a exigência. Com efeito, a acusação de passivo fictício é caracterizada pela existência, no balanço de 31/12/89, de obrigações (Conta Fornecedores) já pagas. Não se questiona se os

PCF

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

custos (aquisição de material) existiram, mas apenas, se eles ainda não estariam pagos. Não basta, também, para descaracterizar o passivo fictício, baixar contabilmente as obrigações no exercício seguinte, pois esta é exatamente a acusação : obrigações pagas num exercício e baixadas em exercício posterior. É imprescindível que o contribuinte prove que o pagamento, efetivamente, ocorreu no ano de 1990. E em momento nenhum a empresa apresentou qualquer comprovante do pagamento das obrigações que compõem esse item da autuação.

Deve se mantida a exigência em relação ao item.

### 1.2- DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS.

No que se refere às provas ( dados relativos à conta corrente caracterizada como "fantasma"), que a recorrente entende terem sido obtidas de forma ilegal, ferindo direitos e garantias constitucionais, estão elas nos autos, e não posso desconhecê-las. Mesmo porque, só ao Poder Judiciário cabe julgar se houve ou não ilegalidade na obtenção das provas. Apenas com um provimento judicial determinando o desconhecimento das provas, porque ilegais, poderia, este Colegiado, ignorá-las.

Quanto à determinação do arquivamento do inquérito policial por incompetência da Polícia Federal para apurar os ilícitos, a anulação dos atos administrativos nele procedidos gera efeitos para fins penais, mas não em relação ao processo administrativo tributário. Neste, vigora o princípio da verdade material. A autoridade fiscal, por dever de ofício, tem que apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte. Conforme ensina Alberto Xavier, "a instauração do processo tem como finalidade a descoberta da verdade material no que toca ao seu objeto; e daí a lei fiscal conceder aos seus órgãos de aplicação meios instrutórios vastíssimos que permitam formar a convicção da existência e do conteúdo do fato tributário". E Aurélio Seixas Pitanga conclui que "o dever investigatório dirigido pela discricionariedade da autoridade fiscal não pode ficar amarrado por



PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

formalismos, sob pena de não se descobrir corretamente a verdade dos fatos, ou de ficar cerceado o direito de defesa do contribuinte.”

Sobre a vinculação da referida conta à empresa, não concordo com a Recorrente quando entende que os fatos apurados são muito pouco para estabelecer a vinculação. Realmente, o fato de a secretária da empresa ter efetuado quatro transferências de recursos de sua conta corrente para a conta de MARCOS AQUINO BAUER (“conta fantasma”), isoladamente, pode parecer muito pouco para criar o liame. Todavia, o conjunto dos fatos levantados pela Fiscalização afastam qualquer dúvida a respeito. Senão, vejamos :

a) Foi aberta na Agência 542 do Banco Itaú conta corrente em nome de pessoa inexistente, constando, no Cartão de Abertura de Conta Corrente, como telefone do titular, telefone cadastrado na Telebrasilândia em nome da empresa recorrente desde 11/09/80, e como fontes de referência, os senhores José Francisco e Paulo Octávio, “coincidentemente” os prenomes do gerente financeiro da empresa e de seu sócio majoritário.

b) Na referida conta foram efetuados lançamentos a crédito por ordem da empresa ora recorrente.

c) Na conta corrente em nome da empresa, junto à mesma agência do Banco Itaú foi efetuado crédito por conta e ordem de Marcos de Aquino Bauer.

d) Cheque emitido por terceiro , nominativo à empresa Paulo Octávio Investimentos Imobiliários Ltda. dado em sinal de compra de apartamento, foi depositado na conta de Marcos de Aquino Bauer.

e) Cheque nominativo ao sócio majoritário, emitido por sócio minoritário, teve como destinação a conta de Marcos A. Bauer

f) Cinco cheques da referida conta , recebidos pela Cia Imobiliária de Brasília - Terracap, destinaram-se a pagar 24 operações de imóveis (entradas ou prestações) em nome e à ordem de diversos beneficiários, a maioria ligados direta ou indiretamente à Recorrente ( 10

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

em nome de Paulo Octávio Imobiliária e Administradora Ltda., 4 em nome da secretária da empresa, 2 em nome do gerente financeiro da empresa, 3 em nome de parentes do sócio majoritário da empresa e os outros 5, em nome de três outras pessoas ).

g) Mercadorias adquiridas pela Recorrente à empresa A. Pelucio Comércio e Exportação Ltda. foram pagas com cheques da conta de falsa titularidade.

h) O exame grafotécnico efetuado pelo Instituto Nacional de Criminalística da Secretaria da Polícia Federal do Ministério da Justiça atesta que as assinaturas do titular da conta corrente de Marcos de Aquino Bauer, inseridas nas Fichas de Abertura de Conta Corrente, partiram dos punhos de Frank Robert Balalai, José Francisco Neto e de Marcos Oliveira Cordeiro, todos mantendo vínculo empregatício com a empresa. Da mesma forma, as assinaturas constantes dos cheques emitidos contra a referida conta.

i)- Finalmente, fechando o esquema e afastando qualquer dúvida quanto à efetiva vinculação, o fato de os três empregados acima, em maio de 1989 , mediante instrumento público, terem sido nomeados procuradores da empresa com vastos poderes, inclusive emitir cheques, movimentar contas correntes, efetuar depósitos e retiradas, sacar e receber quantias, etc.

Trata-se, pois, de robusto conjunto probatório, tornando inquestionável a ligação da Recorrente com a conta aberta sob falsa titularidade.

Todavia, a jurisprudência deste Colegiado tem entendido não ser, esse fato, suficiente para que se presuma que todos os depósitos efetuados na conta constituam receitas omitidas pela empresa.. Efetivamente, em se tratando de lançamento originado em depósitos bancários, a jurisprudência administrativa e judicial é farta no sentido de que os mesmos podem constituir indício de movimentação de recursos à margem da escrituração, sendo

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

imprescindível , para identificação do fato e quantificação da matéria tributável, o aprofundamento das investigações a fim de estabelecer relação direta entre os recursos movimentados através das respectivas contas bancárias e o produto da venda que não teria sido registrado contabilmente. Veja-se, por pertinente, o Acórdão 101.89.169, desta Câmara, que em decisão unânime entendeu:

“IRPJ- DEPÓSITOS BANCÁRIOS EM NOME DE SÓCIOS OU DE TITULARES FICTÍCIOS - A manutenção de depósitos bancários à margem da escrituração, em nome de sócios ou de titulares fictícios, reconhecendo-se no curso da ação fiscal que tais depósitos eram feitos com recursos da pessoa jurídica, ofende o art. 12 do Código Comercial e o art. 157, § 1º, do RIR/80, caracterizando omissão de receita.....”(Os grifos não são do original).

São do voto condutor do mencionado Acórdão as seguintes considerações:

“I - OMISSÃO DE RECEITAS , caracterizada por depósitos bancários em nome do sócio, de sua mulher e de titular fictício.

Como vimos no relatório, o crédito tributário em questão decorre da acusação fiscal de receitas omitidas pela pessoa jurídica, em razão da existência de depósitos efetuados em nome do sócio Sr. ...., sua esposa Sra. .... e em nome de um ex-funcionário, já falecido à época da abertura da conta,.....

Com efeito, em recente decisão, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, apreciando a matéria concluiu, taxativamente, que o depósito bancário em si mesmo não é fato gerador de imposto, sendo necessário que o fisco demonstre a existência da renda auferida pelo Contribuinte, como faz certo o Acórdão CSRF/ 01-01.898, de 21/08/95, fundamentando-se em dois pressupostos basilares do direito, quais sejam :

VF

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

a) o Direito Tributário Brasileiro consagra o princípio da reserva legal (CTN, arts. 3º, 97 e 142), de modo que descabe o lançamento com base em presunção que não seja expressamente autorizada em lei;

b) o mesmo Código estabelece em seu artigo 43 que o fato gerador do imposto é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica.

.....  
.....  
Indubitavelmente, no caso sob exame, constata-se um trabalho de fôlego da fiscalização na apuração da irregularidade que originou a autuação levada a efeito nesse item, juntando notas fiscais, pedidos, romaneios, requisições, extratos bancários dos titulares onde os valores foram depositados, etc., que respaldou o procedimento.

Com vistas a perfeita caracterização da infração, os autuantes procuraram vincular o valor das vendas realizadas pela Recorrente com os depósitos efetuados nas contas do sócio, de sua mulher e do ex-funcionário, conforme consignado no Termo de Encerramento, na parte em que descrevem a Metodologia de Trabalho e os Critérios de Tributação.

Não obstante todo o esforço para esse fim, não foi possível estabelecer esse vínculo em todos os casos, tanto que, segundo declarado pelos próprios autuantes no citado Termo de Encerramento, deixaram de ser tributados valores constantes de notas fiscais, romaneios, pedidos, etc., não localizados nas referidas contas. Nesse particular, entendo que o procedimento fiscal foi perfeito, posto que, na impossibilidade de estabelecer o vínculo das eventuais vendas feitas pela empresa com os valores depositados nas contas bancárias questionadas, inexistiria o suporte básico do lançamento, qual seja, a configuração de que aqueles depósitos originaram-se de receitas desviadas da contabilidade da recorrente.



PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

Além dessa situação, houve outra, que de igual modo, os autuantes não conseguiram vincular os documentos caracterizadores de vendas com os valores depositados : nesta, ocorreu o contrário, ou seja, constataram-se valores depositados nas mencionadas contas, originários das mesmas agências costumeiramente utilizadas para efetuar o depósito, que, no entanto, não foi possível vincular com os documentos de vendas. A única diferença é que nesses casos, apesar de faltar igualmente o suporte básico da caracterização da irregularidade, os autuantes tributaram os valores depositados.

Com a devida vênia dos ilustres autores do feito, entendo que a autuação desses valores não merece prosperar : a uma, porque tal procedimento é contraditório com a própria sistemática por eles adotada, quer na caracterização da irregularidade, quer na quantificação da matéria tributável; a duas, porque a tributação, nesta hipótese, embasou-se, unicamente, nos extratos bancários, procedimento este que, conforme ressaltado nas considerações preliminares, não encontra guarida, seja na lei de regência, seja na jurisprudência administrativa e judicial sobre o tema.”

Um julgado do Conselho de Contribuintes não é ato normativo, a ser aplicado à generalidade das hipóteses. É preciso que sejam levadas em conta as especificidades de cada caso. Assim, neste litígio, se a conta bancária fosse em nome da empresa, porém não contabilizada, entendo que os depósitos cuja origem a empresa não pudesse explicar presumir-se-iam oriundos de receitas omitidas. Entretanto, estando ela sob falsa titularidade, necessário investigar se **todo** seu movimento se vincula apenas à empresa.

Uma vez estabelecido o liame entre a conta de falsa titularidade e a recorrente, deveriam os autuantes ter aprofundado sua análise, a fim de estabelecer a vinculação entre os depósitos nela efetuados e as vendas da empresa, de modo a caracterizar referidos depósitos como receitas omitidas. Especialmente no presente caso, em que o objeto social da empresa é a produção e comercialização de imóveis, o que possibilitaria a investigação a partir dos empreendimentos da empresa, do Registro Geral de Imóveis, etc..



PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

Porque, embora me pareça fora de dúvida que na conta de falsa titularidade a empresa tenha movimentado recursos oriundos de receitas mantidas à margem da escrituração, não se pode afirmar que **todos** os créditos naquela conta tenham essa origem. Principalmente se se levar em conta que a presente fiscalização teve início a partir da constatação de que para essa conta foram efetuadas transferências de numerários movimentados sob falsa titularidade (correntista Alberto Alves de Miranda), pelo chamado “esquema P.C. Farias”, esquema montado para movimentar recursos carreados para financiamento de campanha política. Note-se que foram considerados receita da empresa todos os depósitos efetuados na conta de Marcos de Aquino Bauer. A propósito, é de se indagar se é razoável supor que os recursos transferidos da “conta fantasma” do “esquema P.C. Farias” sejam oriundos de receita da empresa recorrente.

A eventual ocorrência de crime de falsidade ideológica ou de infração à legislação eleitoral não interessam neste processo. Neste cabe, apenas, verificar a repercussão dos fatos frente à legislação tributária. E embora os auditores, num competente trabalho, tenham, a meu ver, conseguido levantar todo um conjunto probatório no sentido de que a conta em nome de Marcos de Aquino Bauer prestou-se para receber receitas omitidas pela empresa, faltou o aprofundamento das investigações para quantificar as receitas omitidas.

Nessa ordem de juízos, é de ser provido em parte o recurso quanto a este item, mantendo-se apenas a tributação em relação ao cheque emitido por Maria do Socorro Augusto dos Santos, nominativo à empresa, no valor de NCZ\$ 6.672,00, em pagamento de sinal de compra de apartamento, o único que inquestionavelmente se caracteriza como receita da empresa.

## 2.1 GLOSA DE CUSTOS

*JOE*

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

A Recorrente é acusada de haver apropriado em cruzados novos valor emitido em cruzados, sem fazer a conversão na razão de um para mil.

Não é correta a afirmação da Recorrente de que todos os saldos existentes em janeiro de 89 foram convertidos à nova moeda e apropriados contabilmente.

O documento de fls 163 (cópia da nota fiscal nº 523) consigna o valor de CZ\$ 2.773.750,00, e foi emitido em 09/01/89, a mercadoria recebida em 11/02/89 e contabilizada no Razão Analítico em 15 de fevereiro de 1989, quando já vigorava o novo padrão monetário, o Cruzado Novo, correspondente a 1000 cruzados, sem a devida conversão. ( fls. 164).

É de ser mantida a glosa.

### **3.1- CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADOS**

#### **a)- Despesas com administração.**

O valor glosado (Ncz\$ 100.000,00) corresponde a dois lançamentos na conta 3.2.1.1.0053- Despesas com Administração de Imóveis, nos valores de 60.000,00 e 40.000,00, contabilizados nos dias 30/11/89 e 29/12/89, nas fls.422 e 491 do Razão. Com o recurso a empresa trouxe cópia das notas fiscais de serviço nº 1002 e 1012 e das fls. do Razão onde estão escrituradas, coincidentes em datas e valores (fls 532 a 538), que comprovam a efetividade das despesas.

Não subsiste, pois, a glosa.

#### **b) Propaganda e Publicidade**

Corresponde à importância de Ncz\$ 100.000,00 pagos à EDIMINAS S/A - Gráfica Industrial de Minas Gerais, devidamente comprovada conforme documento de fls 541 ( cópia da fatura 4934/09/89).

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

Não prospera a glosa.

**c) Manutenção de instalações**

Argumenta a recorrente que essas despesas, por serem de valor individual ínfimo (Ncz\$ 2.450,00, Ncz\$ 3.000,00 e Ncz\$ 1.203,00), independem de comprovação.

Na realidade, não existe norma legal dispensando a comprovação das despesas, conforme seu valor. Todavia, o assunto tem que ser examinado com largueza de visão. Há que prevalecer o critério da razoabilidade. Ninguém duvida que muitas despesas, de pequeno valor, só são comprovadas por documentos rudimentares ( cópias xerox, por exemplo), por cupons de máquinas registradoras ( despesas com lanche) ou nem são comprovadas (passagens de ônibus urbano, despesas de taxi). Tais despesas, normalmente, constam apenas de documento de controle interno da empresa. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e que se trata de despesa usual e normal no tipo de atividade da empresa, há que se admitir a dedutibilidade.

Não é essa, todavia, a hipótese dos autos. Primeiro, não há sequer documento de controle interno ou qualquer outro meio de prova da existência do gasto. Depois, os valores de que se trata estão longe de poderem ser considerados ínfimos, do tipo que comportaria dispensa de comprovação, por não ser essa fornecida habitualmente. Não se pode qualificar como de valor ínfimo despesa equivalente a , aproximadamente, dois, três ou quatro salários mínimos (note-se que o salário mínimo em dezembro de 1989 era Ncz\$ 788,18 ).

Mantém-se a glosa.

**3.2- GLOSA DE DESPESAS**

**a)- Despesas com Donativos**

*LF*

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

A decisão recorrida manteve a glosa porque os documentos apresentados para comprovar a efetividade da doação dos brinquedos adquiridos se referem a outros donativos, feitos pela Fundação Paulo Octávio, e em outros exercícios.

A empresa alega que a doação foi feita à Fundação Paulo Octávio, entidade que preenche os requisitos previstos no art. 242 do RIR/80, e junta, às fls 546/7, documento público datado de 8/2/96, mediante o qual os membros do Conselho Curador e da Diretoria Executiva da Fundação declaram ter recebido da empresa Paulo Octávio Investimentos Imobiliários Ltda, numa primeira oportunidade, 450 kits educacionais da marca Natânia e em uma segunda oportunidade, no mesmo ano, 4.800 kits educacionais da mesma marca.

É fato incontestável a aquisição dos brinquedos educativos. E concluir que a empresa os adquiriu para doá-los, é curial. Para que outro fim poderia fazê-lo?

É bem verdade que o documento de fls.546/547 (declaração da Diretoria Executiva e do Conselho Curador da Fundação Paulo Octávio) não é suficiente para permitir a dedutibilidade da despesa. Primeiro, porque não identifica o ano em que foi feita a doação. Segundo, porque apresentado já em instância recursal, quando já não mais é possível diligenciar junto à entidade donatária para verificar a autenticidade das declarações nele contidas, por terem se passado mais de cinco anos do fato.

Entretanto, a empresa anexou cópias de noticiário da imprensa, que não deixa dúvidas quanto ao fato de que a Fundação Paulo Octávio, habitualmente, distribui brinquedos para escolas e comunidades carentes.

Sendo indubitável que os brinquedos educativos foram adquiridos pela Recorrente, e sendo ainda incontestável que a Fundação Paulo Octávio faz, habitualmente, distribuição de brinquedos, não é razoável supor que os 450 Kits educacionais de que se trata, correspondentes à Nota Fiscal nº 50, emitida em 24/10/89, não foram doados à Fundação Paulo Octávio, para distribuição.

Entendo que não deve permanecer a glosa.



PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

**b)- Outras despesas comerciais.**

As despesas estão devidamente comprovadas pelos documentos de fls 562, 564 e 566 (notas fiscais de serviço nº 769, 791 e 822), coincidentes em datas e valores com as despesas glosadas.

Deve ser retirado esse item da base de cálculo da exigência.

**c) Brindes e Ofertas**

A esse título foram deduzidas as despesas comprovadas pelos documentos de fls 80 a 85.

Os documentos de fls 80 , datados de 16/11/89, se referem mão de obra e material para intalação de "out door" e a despesas do Comitê da Ceilândia no período de 8 a 14 de outubro. A dedutibilidade foi rejeitada pela autoridade singular por não serem despesas necessárias à atividade da empresa.

Alega a Recorrente que os "out door" são utilizados freqüentemente para propaganda e publicidade de obras, juntando fotos que corroboram sua alegação. Assim, ainda que a fiscalização pudesse suspeitar que se referisse a propaganda política, considerando o título a que foram contabilizados ( Brindes e Ofertas, e não, Propaganda e Publicidade), a data em que foram efetuadas (vésperas de eleição ), não há qualquer prova nesse sentido. E uma vez que as despesas de que se trata são usuais e normais à atividade da empresa, é descabido manter a glosa.

O mesmo não se pode dizer, todavia, em relação às despesas com o comitê de Ceilândia. Embora a Recorrente afirme que o termo "comitê" não se refere a local para exercício de atividade políticas, tendo sido usado no sentido de "comitê de coordenação dos trabalhos de construção e venda", é totalmente inconsistente sua defesa. Primeiro, porque o termo "comitê" é , de fato, habitualmente usado com referência a atividades políticas. Depois, porque se refere a despesas da semana imediatamente anterior à eleição. Finalmente, sendo o

*JF*

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

objeto da empresa a construção e venda de imóveis, é razoável supor que a coordenação de seus trabalhos seja efetuada pela própria estrutura da empresa. E caso assim não o seja, isto é, se essa coordenação for terceirizada, o encargo, tendo em vista o porte empresarial da Recorrente, há de caber a empresa regularmente constituída, que emita documento fiscal regular pela prestação do serviço, e não recibo rudimentar. Trata-se, pois, de despesa indedutível.

Os demais documentos de fls. 81 a 85 se referem a compras de bebidas, e artigos comestíveis típicos da época natalina.

Trata-se de praxe empresarial, de ninguém desconhecida, o agradecimento a empregados, a clientes, efetivos e potenciais, e a colaboradores diversos, por ocasião do Natal, com brindes, especialmente bebidas ou artigos comestíveis típicos dessa época ("cestas de Natal"). A despesa com esses brindes, desde que módicas, caracterizam-se como usuais e normais, sendo dedutíveis para efeito do imposto de renda.

No caso específico, entendo que as despesas atenderam a esses requisitos. Considerando a época em que foram efetuadas as compras (entre 1º de novembro e 22 de dezembro) e o porte da empresa (3.500 funcionários), tenho como aceitáveis as despesas.

**d) Condução, viagens e estada.**

A esse título foram contabilizadas despesas com pagamento de cartão de crédito aos cuidados do sócio majoritário da empresa (Ncz\$ 9.098,52), aquisição de vídeo cassete apresentado ao gerente do Banco Itaú (Ncz\$ 11.944,00) e pagamentos relativos a viagens e refeições (Ncz\$ 40.807,39).

A autoridade singular excluiu da base de cálculo da exigência os seguintes valores :

-Ncz\$ 5.544,00, referente a despesa em churrascaria (cominternização)

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

-Ncz\$ 11.580,00 e Ncz\$ 2.411,85, o primeiro relativo a 87 refeições e 54 pernoites de 9 homens durante 6 dias, conforme recibo emitido por Getúlio Valente (fls.87), e o segundo, pago à Buriti Turismo referente a 30% de Excursão Portilho (fls.88). Os outros dois pagamentos feitos à Buriti Turismo (Ncz\$ 8.129,34 e Ncz\$ 18.684,20) foram rejeitados pelo julgador singular “pela falta de apresentação da nota fiscal”.

Obrou corretamente a decisão recorrida, no que se refere às despesas com cartão de crédito e à aquisição do vídeo cassete. A primeira, por não haver como caracterizar que referidas despesas foram no interesse da empresa, e não no interesse pessoal do sócio. A segunda, por constituir liberalidade.

Quanto aos pagamentos à Buriti Turismo, o argumento da autoridade para rejeitá-los não é consistente. Afinal, os outros pagamentos aceitos (Ncz\$ 11.580,00 e Ncz\$ 2.411,85) também não estão comprovados por notas fiscais. Deve haver uniformidade de critério na apreciação. Por isso, excludo também essas parcelas (Ncz\$ 8.129,34 e Ncz\$ 18.684,20 pagas à Buriti Turismo) da tributação.

#### **e) Despesas de Comissões Sobre Vendas**

A dedutibilidade das despesas de comissões sobre vendas, lastreadas em notas fiscais de serviço, foi rejeitada porque a empresa não comprovou a efetividade dos serviços mediante vinculação entre os valores deduzidos com a respectiva receita auferida.

Referidas comissões foram pagas a três corretores distintos, devidamente identificados nas notas fiscais glosadas, nas quais consta o destaque do ISS e do imposto de renda na fonte.

Embora, realmente, para que um gasto contabilizado a título de comissão possa ser considerado como despesa dedutível, seja necessário, entre outras condições, que fique provada a efetividade do dispêndio, pondero que, no caso específico, houve excesso de rigor por parte dos autuantes e da decisão recorrida. A lei exige que seja indicada a operação ou causa que deu origem ao rendimento e que seja individualizado o benefício. (RIR/88, art.

10

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

197). No caso, ambas as condições estão atendidas. Está identificado o beneficiário e a causa do pagamento (venda de imóveis). Exigir que sejam identificados os imóveis vendidos quando decorridos mais de cinco anos da efetivação das operações ( as notas fiscais de serviço foram emitidas entre abril e julho de 89 e a intimação para comprovar sua vinculação com as receitas auferidas deu-se em abril de 1995) me parece um certo exagero, mormente considerando que é muito mais razoável , tendo em vista o objeto social da recorrente, concluir que efetivamente ocorreram as despesas de comissão para auferimento das receitas de vendas, do que o contrário.

De fato, ninguém duvida que as despesas com comissões sejam usuais, normais e freqüentes em empresas que constroem e vendem imóveis. No caso, as despesas estão comprovadas por notas fiscais de serviço, cujos emitentes são corretores de imóveis. Se a Fiscalização duvidasse da idoneidade das notas fiscais, poderia ter diligenciado junto aos emitentes, devidamente identificados. Se não o fêz, é porque entendeu que as notas não são inidôneas e, portanto, não é lógico supor que os serviços não tenham sido prestados apenas porque os documentos não identificam as unidades imobiliárias vendidas.

De qualquer forma, a recorrente, com o recurso, individualizou as unidades vendidas (doc. fls 83) e trouxe, também, declarações de dois dos três corretores identificando os imóveis comercializados que justificaram as comissões, deixando de fazê-lo quanto ao terceiro, segundo alega, por não tê-lo encontrado.

Entendo que não deva prosperar a glosa.

### **3.3- CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS.**

Esse item diz respeito a valor pago à Setembro Publicidade Ltda., considerado indedutível pela Fiscalização e pela decisão recorrida por não ser despesa necessária à empresa. Com o recurso a empresa afirma que se trata de publicidade a respeito de

85

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

lançamentos imobiliários, juntando declaração da beneficiária no sentido de que o pagamento de Ncz\$ 100.950,00, efetuado em 01/12/89 se refere a publicidade de operações imobiliárias da empresa Paulo Octávio Investimentos Imobiliários Ltda, ressaltando que essa afirmação se baseia no orçamento e recibo fornecido na ocasião por seu preposto em Brasília, visto que por motivo de decadência não mais tem arquivos e livros do ano de 1989 ( fls. 605).

Ocorre que, durante os trabalhos de fiscalização, intimada a apresentar o documento comprobatório da despesa contabilizada e deduzida, a empresa apresentou o orçamento de fls. 97/8, no qual consta : CLIENTE : Sr. Paulo Octávio . PEÇA: Campanha Feliz Natal - PRODUTO : Fernando Collor de Melo .

Ora, a divulgação do produto **Fernando Collor de Melo** não é necessária à atividade da empresa, sendo o pagamento a esse título indedutível.

### **3.4- BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESA**

Quanto a este item, não tem razão a recorrente. A decisão recorrida acatou a dedutibilidade como despesa dos tapetes e revestimentos, mas manteve a exigência quanto ao conjunto de som instalado numa Kombi e à mão de obra de montantes e instalação de 128 m<sup>2</sup> de armário com acabamento de fórmica e parte resinada. Realmente, em ambos os casos os gastos representam imobilizações.

Alega a recorrente que os armários são montados num apartamento pronto, para demonstração, para incrementar as vendas, e que o constante "abre-fecha" dos visitantes acarretam seu rápido desgaste, sendo, assim, material de consumo. Discordo da Recorrente. Se em condições de uso normal um armário se desgasta em 10 anos ( a taxa de depreciação admitida para móveis e utensílios é de 10%), absolutamente despropositado pretender que um "abre-fecha" constante durante um ou dois meses ( que é o prazo em que, normalmente, as

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

visitas decorrentes do lançamento dos imóveis são mais intensas) reduza esse prazo para menos de um ano.

É de ser mantida a glosa.

### **3.5- INCENTIVO À CULTURA - LEI SARNEY- DEDUÇÃO INDEVIDA**

Para comprovar a despesa deduzida a esse título, e que também serviu de base à redução do imposto, a Recorrente apresentou a Nota Fiscal nº 72 (fls. 63), no valor de Rcz\$ 2.400.000,00, referente à aquisição de 4.800 brinquedos educativos, emitida por Natânia. Ocorre que a data da emissão da nota é 5 de junho de 1990 (posterior, mesmo, à entrega da declaração de rendimentos), não se prestando o documento para justificar, quer a dedução da despesa, quer a redução do imposto.

### **4.1- NÃO REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO**

Neste caso, a razão não está com a Recorrente.

A empresa reavaliou imóvel e constituiu Reserva de Reavaliação. Essa Reserva deve ser oferecida à tributação à proporção em que o bem reavaliado seja realizado, conforme prescreve o art. 326, § 3º, alínea "b" do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo decreto 85.450/80. Ora, sendo a depreciação uma das formas de realização, e tendo o imóvel reavaliado sido depreciado, cabível a adição ao lucro líquido da parcela da reserva realizada mediante depreciação do imóvel.

Permanece esse item da exigência.

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

### **5.1- DEDUÇÃO INDEVIDA DO IMPOSTO-OPERAÇÕES DE CARÁTER CULTURAL E ARTÍSTICO**

Pelos motivos já expostos no item 3.5 supra, não assiste razão à recorrente, mantendo-se a decisão recorrida no que pertine a este item.

### **6- UTILIZAÇÃO E DA TR E DA UFIR**

#### **a) Quanto à TR ou TRD**

No que se refere à TRD, a exigência constante do Auto de Infração, deu-se a título de juros de mora.

A jurisprudência dominante neste Conselho é no sentido de considerar que tais encargos só podem ser cobrados a título de juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei 8.218/91. Funda-se essa interpretação no entendimento de que o artigo 9º da Lei 8.177/91, ao determinar a incidência a partir de fevereiro de 1991, fez retroagir a lei ou transformou retroativamente correção monetária em encargos moratórios, contrariando o art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil. A Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão CSRF/ 01-01.733/94, uniformizou entendimento e firmou jurisprudência, à qual me rendo, no sentido de que, por força do disposto no artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária- TRD só pode ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991.

Não procede a pretensão da Recorrente de que a aplicação dos juros de mora segundo a TRD se sujeite aos princípios da estrita legalidade e da anterioridade, por representar aumento de tributos. Aumento de tributo só se dá pela definição de novas hipóteses de incidência ou pelo aumento da base de cálculo ou das alíquotas. Quanto à legalidade, a incidência dos juros de mora segundo a TR/TRD está prevista na lei, assim também a atribuição ao Banco Central do dever de seu cálculo e divulgação.

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

O argumento da Recorrente de que os juros de mora segundo a TRD não são aplicáveis a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei 8.218/91 não procede. O que determina a taxa de juros aplicável é o período em que ocorre a mora, e não a data de ocorrência do fato gerador. Os juros não são função do fato gerador, mas sim, da mora. O que se rege pela legislação vigente na data de ocorrência do fato gerador é a verificação de sua ocorrência, a determinação da matéria tributável, a identificação do sujeito passivo, o cálculo do montante do **tributo** devido e a proposição de penalidade. A legislação que rege a aplicação dos juros de mora é a legislação vigente a cada instante em que se verifica a mora.

**b) Quanto à UFIR**

Quanto a esse aspecto, não prospera a pretensão da Recorrente .

Ressalte-se, de início, que na data da ocorrência do fato gerador (31/12/89), a obrigação tributária de que se trata já era dívida de valor (indexada pelo BTNF). A nova lei apenas impôs a atualização do valor da obrigação tributária por um novo indexador, a UFIR. E como prescreve o art. 97, § 2º do CTN, não constitui majoração de tributo a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Oportuno mencionar entendimento do STF ao apreciar assunto similar:

“EMENTA : Imposto de renda. Inconstitucionalidade da Lei nº 7.738/89, bem rejeitada pelo Tribunal Regional Federal , porque a legislação do tempo do fato gerador já estabelecia obrigação de quantia sujeita à atualização. Nada mais, pois, ocorreu que a substituição do índice por novo fator (economicamente neutro) de correção (o IPC) , sem ofensa ao direito adquirido do contribuinte.”

(RE 153.880-RJ, rel. Min. OCTÁVIO GALLOTTI).

É oportuno observar, ainda, que são hipóteses distintas a transformação de obrigação de dinheiro em obrigação de valor e a instituição ou reinstituição de correção monetária para débitos não pagos no vencimento.

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

Assim por exemplo, suponha-se que a lei que indexou os impostos pela UFIR houvesse sido publicada em janeiro de 1992. Nessa hipótese, o imposto de renda das pessoas jurídicas referente ao período-base de 1991, se pago no vencimento, não seria afetado pela variação da UFIR, pois a lei não poderia retroagir para transformar obrigação de dinheiro em obrigação de valor. Todavia, esse mesmo imposto, se não pago no vencimento, passaria a ser corrigido pela variação da UFIR, pois as normas que regulam a correção monetária de débitos vencidos não são regras de direito tributário, mas pertinentes à órbita das finanças públicas, que têm aplicação imediata..

Quanto à validade dos atos firmados pelo Sr. Luis Fernando Wellish, só em juízo poderia a Recorrente argüi-la. Entretanto, é bom que se diga que o então Departamento da Receita Federal, do qual o Sr. Wellish era Diretor, apenas **divulgava** a expressão monetária da UFIR, sendo fixada na lei metodologia a para sua apuração.

## 7. TRIBUTAÇÃO REFLEXA

No que respeita às exigências reflexas, diga-se, desde já, que as exclusões acima aplicam-se por inteiro aos autos decorrentes ou reflexos caso seus valores tenham composto a base de cálculo das exigências neles contidas, uma vez que repousam no mesmo suporte fático.

Quanto ao suporte jurídico de cada um dos reflexos ou decorrências:

### 7.1- CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

De acordo com o art. 2º da Lei 7.689/88, a base de cálculo da contribuição é o resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda. Portanto, quaisquer alterações no resultado do exercício da pessoa jurídica determinarão alteração da contribuição social.

80=

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

Deve, pois, ser provido em parte o recurso, para adequar a exigência ao decidido em relação ao IRPJ.

## 7.2- PIS- RECEITA OPERACIONAL

A exigência objeto do presente litígio foi quantificada mediante adoção de normas introduzidas pelos Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88. Esses diplomas legais alteraram substancialmente a legislação pertinente ao PIS, substituindo o chamado PIS/REPIQUE ( 5% do IRPJ devido ou como se devido fosse) por um percentual sobre a receita operacional, alterando os prazos de recolhimento, transformando-os em mensais, etc., e foram julgados inconstitucionais pelo STF.

O Senado Federal, através da Resolução nº 49, de 1995 (DOU 10.10.95) suspendeu a execução daqueles diplomas legais.

A decisão recorrida, com base no art. 17, inciso III, da Medida Provisória 1.244/95, manteve o crédito cobrado nos termos dos Decretos-leis 2.445 e 2.449, de 1988, por não exceder o valor devido calculado com base na Lei Complementar 07/70. Considerou, a autoridade julgadora, que “os valores tributados são oriundos de omissão de receitas da atividade econômica da empresa ( Passivo Fictício e depósitos bancários não contabilizados) e, por conseqüência, essa base de cálculo de acordo com a Lei Complementar 07/70 está sujeita à alíquota de 0,75% ( zero vírgula setenta e cinco por cento)”.

Ocorre que a Recorrente, de acordo com o item 8 do Título 5 do Manual de Normas e Instruções do Fundo de Participação PIS/PASEP aprovado pela Portaria MF 142/82, contribuía para o PIS com base no imposto de renda, à alíquota de 5%, e não com base na receita .

Deve, assim, ser cancelada a exigência formalizada com base nos diplomas declarados inconstitucionais.

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

### 7.3- FINSOCIAL FATURAMENTO

A exigência do FINSOCIAL está fundada no art. 1º 1.940/82, art. 16, 80, e 83 do Regulamento aprovado pelo Decreto 92.698/86 2 art. 28 da Lei 7.739/89. Embora não mencionado no auto de infração, a exigência fundou-se, também, na Lei 7.787/89, eis que está calculada à alíquota de 1%, introduzida por esta lei.

Ao apreciar o Recurso Extraordinário nº 150764-1/Pernambuco, a Suprema Corte declarou a inconstitucionalidade do artigo 9º da Lei 7.689/88, do art. 7º da Lei 7.787/89, do art. 1º da Lei 7.894/89 e do art. 1º da Lei 8.147/90, que majoraram a alíquota da contribuição, ficando esclarecido que o Decreto-lei 1.940/82, com as alterações ocorridas anteriormente à Constituição Federal de 1988, continuou a vigorar até a edição da Lei Complementar 70/91.

O Plenário do STF refutou a eiva de inconstitucionalidade do art. 28 da Lei 7.738/89, vez que esse dispositivo visou tão-somente abolir a situação anti-isonômica de privilégio em que a Lei 7.689/88 colocara as empresas prestadoras de serviços quando, de um lado, universalizou a incidência da contribuição sobre o lucro, que antes só a elas onerava, mas de outro, não as incluiu no raio de incidência da contribuição para o faturamento, exigível de todas as demais categorias empresariais, ressaltando, entretanto, o direito de a Fazenda Nacional cobrar dessas empresas o Finsocial à razão de 0,5%, até a entrada em vigor da Lei Complementar nº 70/91.

A Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95, por seu artigo 17, inciso III, determinou o cancelamento dos lançamentos relativos à contribuição ao Fundo de Investimento Social- FINSOCIAL, exigida das empresas comerciais e mistas, com fulcro no artigo 9º da Lei 7.689/88, na alíquota superior a 0,5% , conforme Leis 7.787/89, 7894/89 e 8.147/90.

JS

PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

Uma vez que a decisão recorrida está em conformidade com o acima exposto, deve o recurso ser provido em parte, apenas para adequar a base de cálculo de FINSOCIAL ao decidido em relação ao IRPJ.

#### 7.4 -IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

Conforme se verifica às fls 26 do processo, a exigência do Imposto de Renda na Fonte foi feita com base no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83. Ocorre que este Conselho, por suas diversas Câmaras, tem reiteradamente entendido ter sido esse dispositivo revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei 7.713/88, que regulou inteiramente o regime de tributação na fonte sobre lucros e dividendos, deslocando o aspecto temporal de incidência do momento da distribuição para o momento em que o lucro deve ser apurado, efetiva ou idealmente, alterando as alíquotas e base de cálculo. Além disso, nosso ordenamento jurídico não admite que se use o tributo para penalizar, ou seja, aplicar alíquota maior ao mesmo rendimento apenas em função de o mesmo não ter sido espontaneamente declarado. A diferenciação, no caso, há que ser feita pela aplicação da penalidade prevista para os lançamentos de ofício.

Por ter sido feita com base dispositivo legal revogado, não prevalece a exigência.

#### DECISÃO

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de cerceamento de defesa e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para:

a) excluir da base de cálculo da exigência do IRPJ as parcelas referidas nos seguintes itens deste voto : **3.1.a** (despesas de administração), **3.1.b** (despesas de propaganda e publicidade) **3.2.a** ( despesas com donativos),**3.2.b** ( outras despesas comerciais ), **3.2.c** (



PROCESSO Nº : 10168-002.148/95-55  
ACÓRDÃO Nº : 101-90.604

brindes e ofertas ), **3.2.d** ( valor pago à Buriti Turismo a título de condução viagens, estada ),  
**3.2.e** (despesas de comissão sobre vendas) ;

b) em relação aos depósitos bancários ( item **1.2** deste voto), manter apenas a parcela de NCZ\$ 6.672,00 referente ao cheque nominativo à Recorrente, dado em pagamento do sinal de compra de imóvel;

c) adequar a exigência da Contribuição Social e do Finsocial ao decidido em relação ao IRPJ;

d) cancelar as exigências relativas ao PIS e ao Imposto de Renda na Fonte.

e) determinar que a incidência dos juros de mora aos índices da TRD só se aplique a partir do mês de agosto de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 06 de janeiro de 1997

  
SANDRA MARIA FARONI - RELATORA