



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002.522/98-30
Recurso nº. : 124.482
Matéria: : IRPJ e Outros - Exercícios de 1992 a 1996
Recorrente : ECONCEL – EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL E ELÉTRICA LTDA.
Recorrida : DRJ EM MANAUS - AM
Sessão de : 27 de fevereiro de 2003
Acórdão nº. : 101-94.115

I.R.P.J. – LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. – O Imposto de Renda e a CSLL se submetem à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do tributo e o pagamento do “quantum” devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe do prazo de 5 anos, contado da ocorrência do fato gerador, para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex-vi do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN).

OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS

I – OMISSÃO DE VENDAS. – Comprovado haver a pessoa jurídica apropriado receitas em montante superior ao efetivamente auferido no período, descabe a imputação de omissão no registro de receitas.

II – SALDO CREDOR DE CAIXA – ocorre quando, mediante adoção de critério técnico consistente, observados os princípios contábeis geralmente aceitos, a Fiscalização promove o refazimento da conta Caixa, considerados todos os assentamentos, nas correspondentes datas das operações que lhes tenham dado causa, e daí resultar saída de recursos em volume superior ao saldo existente num determinado momento.

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. - DEDUTIBILIDADE. – São dedutíveis como despesas operacionais, os gastos suportados pela pessoa jurídica que satisfaçam às condições de necessidade, usualidade e normalidade, tendo presente as transações ou operações inerentes à atividade da empresa, como também a manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

PERDA NA ALIENAÇÃO DE TÍTULOS. O disposto no artigo 374 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 1.041, de 1994, contempla negócios jurídicos que correspondem à alienação de participação em capital social da pessoa jurídica, representada tal participação por ações, títulos ou quotas, não alcançando, portanto, a

Processo nº. :10283.002.522/98-30
Acórdão nº. :101-94.115

pação por ações, títulos ou quotas, não alcançando, portanto, a venda de títulos da dívida externa do Brasil.

CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.

ÍNDICE. No exercício financeiro de 1990, o índice a ser utilizado para correção das demonstrações financeiras é aquele que incorpora, no período, a variação verificada no Índice de Preços ao Consumidor - IPC.

CSLL. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. - Para os fatos geradores ocorridos em data anterior à vigência da Lei 9.316, de 1996, o valor da Contribuição Social, lançado de ofício, deve ser considerado como despesa dedutível na determinação do imposto de renda apurado no mesmo procedimento.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO. Efetuados os ajustes reclamados pela pessoa jurídica, é de se lhe reconhecer o direito à recomposição do saldo do prejuízo a compensar.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. - CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL. - CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL. - PROCEDIMENTOS REFLEXOS. - A decisão prolatada no processo instaurado contra a pessoa jurídica, intitulado de principal ou matriz, da qual resulte declarada a materialização ou insubsistência do suporte fático que também embasa a relação jurídica referente às exigências materializadas contra a mesma pessoa jurídica, aplica-se, por inteiro, aos denominados procedimentos decorrentes ou reflexos.

Recurso conhecido e provido, em parte.

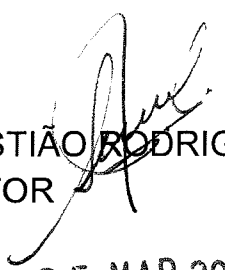
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela ECONCEL – EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL E ELÉTRICA LTDA..

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em ACOLHER a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses do ano calendário de 1992 e nos meses de janeiro a março do ano calendário de 1993, e, no mérito, DAR provimento, em parte, ao recurso voluntário interposto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



Processo nº. :10283.002.522/98-30
Acórdão nº. :101-94.115


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA.

RELATÓRIO

ECONCEL – EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL E ELÉTRICA LTDA., inscrita no CNPJ sob n.º 84.124.361/0001-30, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo titular da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Manaus – AM que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve em parte a exigência do crédito tributário formalizado através dos Autos de Infração de fls. 81/103 (IRPJ), 104/110 (PIS), 111/116 (COFINS), 117/136 (IRRF) e 137/153 (CSLL), recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica de fls. nos dá conta de que a matéria objeto de tributação resulta de:

“1 – OMISSÃO DE RECEITAS
RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização, apurada conforme Termo de Constatação, item 1.1, relativo ao ano-base de 1993, exercício de 1994.

.....
2 – OMISSÃO DE RECEITAS
SALDO CREDOR DE CAIXA

Omissão de receita operacional, caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, conforme Termo de Constatação, item 3.1, relativo ao ano-base de 1995, exercício de 1996.

.....
3 – OMISSÃO DE RECEITAS
PASSIVO FICTÍCIO

Omissão de receita operacional, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação não comprovada, conforme Termo de Constatação, item 3.1, relativo ao ano-base de 1992, exercício de 1993.

.....
4 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Valor apurado conforme item 2.1 do Termo de Constatação, não tendo a empresa comprovado com documentação, hábil e idônea, o lançamento realizado a título de despesas bancárias (...), item 4.2 do Termo de Constatação (...) despesas com material aplicado (...), item 2.1 do Termo de Constatação (...) despesas a título de serviços prestados, todas no ano-base de 1992, exercício de 1993; (...) item 3.1, do Termo de Constatação (...) despesas não comprovadas (...) itens 3.2 a 3.29, do Termo de Constatação (...) por falta de documentação hábil e idônea (...), todas no ano-base de 1993, exercício de 1994; (...) itens 1.1, 1.2, 1.3, 1.4, 1.6, 1.7, 1.15 e 3.1 do Termo de Constatação (...) por falta de documentação hábil e idônea (...), todas no ano-base de 1994, exercício de 1995 e ainda em dezembro de 1996, exercício de 1997.

.....
5 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS.

Processo nº. :10283.002.522/98-30
Acórdão nº. :101-94.115

Valor apurado conforme item 4.1 do Termo de Constatação (...) por falta de comprovação da efetiva necessidade do serviço de fretamento de aeronave, em dezembro de 1995, exercício de 1996.

.....
6 – RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS
GANHOS E PERDAS DE CAPITAL
PROVISÃO PARA PERDAS PROVÁVEIS NA REALIZAÇÃO DE INVESTIMENTOS.

Não adição ao Lucro Real da provisão para perdas na realização de investimentos (...) por ter adquirido da Geofinance Limited, Bônus Elegíveis do Brasil (...) e em março de 1995, efetuou provisão para a atualização ao valor de mercado do BÔNUS, lançado no resultado da empresa a título de “Despesas com Bônus” (...) A compra de Bônus foi realizada com deságio de 33,625% e em março (de 1995) foi recomprado pela OUTORGANTE (*sic*), com deságio de 56,22%, operação financeira meramente escritural, não envolvendo até a presente data recursos em espécie.

.....
7 – CORREÇÃO MONETÁRIA
DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA
Despesa indevida de correção monetária, caracterizada pelo saldo devedor (...) maior que o devido, gerando uma diminuição no lucro líquido do exercício, que deverá ser adicionada para efeito de tributação.
O valor da correção monetária refere-se a diferença ocorrida entre os meses de agosto a novembro de 1992, relativo ao aumento de capital da empresa no valor de Cr\$ 700.000.000,00, conforme Termo de Constatação, item 1.1, relativo ao ano-base de 1992, exercício de 1993. *Idem*, a correção monetária maior que o devido (...), relativo ao ano-base de 1993, exercício de 1994.

.....
8 – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS.
REGIME DE COMPENSAÇÃO.
Compensação indevida de prejuízo fiscal correspondente ao ano-base de 1992, exercício de 1993, em face da reversão, após os lançamentos das infrações detectadas pela fiscalização, através deste Auto de Infração.”

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 276 a 322, foi proferida decisão pela autoridade julgadora singular (fls. 452/ 482), assim ementada:

“Assunto: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ

Período de apuração: 01/07/1992 a 31/12/1992, 01/01/1993 a 31/12/1993, 01/01/1994 a 31/12/1994, 01/01/1995 a 31/12/1995, 01/01/1996 a 31/12/1996.

Ementa: DECADÊNCIA – IRPJ/IRRF – Tratando-se de lançamento de ofício, o prazo decadencial é contado pela regra do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. PIS/COFINS/CSLL – Embora sujeitas à sistemática de lançamento por homologação, o prazo decadencial da Contribuição Social, do PIS e da Cofins e de dez anos, visto existir legislação específica regendo a matéria.



Processo nº. :10283.002.522/98-30

Acórdão nº. :101-94.115

OMISSÃO DE RECEITAS/RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS – A ausência de contabilização de receitas caracteriza o ilícito fiscal e justifica o lançamento de ofício para exigir o imposto sobre a parcela omitida.

OMISSÃO DE RECEITAS/SALDO CREDOR DE CAIXA – O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza a presunção de omissão no registro de receita.

OMISSÃO DE RECEITAS/PASSIVO FICTÍCIO – Se o contribuinte deixar de comprovar o valor do passivo registrado em sua contabilidade, configurada está a omissão de receitas operacionais.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS – Cabível a glosa de despesas, quando o contribuinte deixar de comprova-las com documentação hábil e idônea. Por outro lado, verificado através de diligência, que o contribuinte logrou comprovar uma parcela da despesa, incabível é a glosa. Se o valor já foi tributado como omissão de receita improcede tributa-lo novamente como despesa incomprovada.

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS – Somente podem ser computadas, na apuração do resultado do exercício, as despesas que forem documentalmente comprovadas e que guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita.

PROVISÃO PARA PERDAS PROVÁVEIS NA REALIZAÇÃO DE INVESTIMENTOS – Quando indedutível, a provisão deve ser adicionada ao lucro líquido do período-base, cabendo o lançamento de ofício se esta não for computada na apuração do lucro real.

DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA /COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL – Rejeitada a preliminar de decadência, procedente é o lançamento, quando o contribuinte não questiona o mérito.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – É descabida a cobrança da multa por entrega da declaração extemporânea do IRPJ quando, no lançamento, já está sendo cobrada a multa de ofício.

BASE DE CÁLCULO – A Contribuição Social é dedutível da base de cálculo do IRPJ no ano-calendário de 1992. Nos períodos de apuração 1993 e 1994, a contribuição só é dedutível quando paga. A partir do ano-calendário de 1995, a dedução é pelo regime de competência, não se aplicando quando a sua exigibilidade estiver suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151, do CTN.

REFLEXOS – Os lançamentos reflexos devem seguir a mesma sorte do principal, ante a íntima relação de causa e efeito existe entre eles.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE”.

Cientificada dessa decisão em 18 de maio de 2000 (A. R. de fls. 485v.) a contribuinte ingressou com recurso voluntário para este Conselho, onde sustenta em resumo:

- a) Da análise que fez da ementa acima, o r. julgador *a quo* rejeitou a preliminar de decadência, e no mérito, excluiu apenas as seguintes parcelas:
 - i) Cr\$ 480.000.000,00, relativa à pretensa omissão de receita caracterizada por passivo fictício, no ano-base de 1992, exercício de 1993;
 - ii) Cr\$ 1.637.631.664,00, relativa à glosa de despesas bancárias ditas não comprovadas, no ano-base de 1992, exercício de 1993;
 - iii) Cr\$ 11.154.111,16, relativa à glosa de dispêndios com material aplicado, no ano-base de 1993, exercício de 1994;
 - iv) R\$ 3.412,04, relativa à multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos do ano-base de 1992, exercício de 1993;
- b) Suscita a preliminar de decadência do direito da Fazenda Pública proceder ao lançamento, relativamente aos períodos-base de julho a dezembro de 1992 e janeiro a março de 1993, face ao prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN, pois este expiraria 5 (cinco) anos após a ocorrência do fato gerador, isto é, julho a dezembro de 1997 e janeiro a março de 1998, respectivamente, enquanto que os Autos de Infração foram formalizados (sic) em 08/04/98, após o prazo decadencial;
- c) Ainda com relação à decadência acima mencionada, citando, segundo jurisprudência administrativa e judicial, enaltece que também tal preliminar tem aplicabilidade ao IRRF, CSLL, COFINS e PIS, em virtude de sua natureza homologatória. Após transcrever a ementa de alguns Acórdãos, inclusive desta Câmara (fls. 495/496), entende que a formalização (sic) dos Autos de Infração ocorreu fora do prazo quinquenal previsto na legislação aplicável;
- d) Quanto à natureza homologatória do IRPJ, após o advento do Decreto-lei n.º 1.967/82, entende, igualmente, que o lançamento desse tributo mudou sua natureza, passando da espécie lançamento por declaração, cujo prazo decadencial é estabelecido no art. 173 do CTN, para a espécie lançamento por homologação, cuja decadência está prevista no art. 150, § 4º do mesmo diploma legal. Adiciona, neste particular, que a opção do contribuinte quanto à forma de recolhimento (estimativa ou lucro real), não tem qualquer relevância, pois o deslocamento do fato gerador do IRPJ (de anual para mensal e atribuição ao contribuinte do dever de mensalmente apurar e pagar referido imposto), não elimina o exame prévio ou notificação da autoridade administrativa, consoante estabelecido da Lei n.º 8.541/91 (sic);
- e) Conclui, quanto à preliminar, que a decadência, tanto para os tributos quanto às contribuições sociais, deverá excluir a parcela relativa aos fatos geradores ocorridos nos meses de julho a dezembro de 1992 e janeiro a março de 1993;

- f) No mérito, o primeiro item abordado, refere-se à suposta omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização de parte do faturamento, relativamente ano-base de 1993, exercício de 1994. Alega que a Fiscalização deixou de considerar vendas canceladas ocorridas nos diversos meses dos anos-calendário de 1992 e 1993, relativas a serviços faturados no ano de 1992, em valor muito superior à exigência fiscal. Assim, se houvesse tal consideração, não acarretaria qualquer prejuízo aos cofres públicos;
- g) O segundo item refere-se à suposta ocorrência de saldo credor de caixa, alegando que o Fisco deixou de demonstrar a movimentação do período e – também – deixou de fazer ajustes, de modo a compensar eventuais sobras e faltas (sic), cabendo (ao Fisco) apurar o exato saldo da conta caixa;
- h) O terceiro item refere-se à presunção de omissão de receitas, por falta de comprovação de obrigações registradas no passivo da empresa. Sustenta que pelo Regulamento do Imposto de Renda vigente à época dos fatos (ano-calendário de 1992), RIR/80, art. 180, tal presunção só alcançava as obrigações já pagas e mantidas no Passivo da empresa. Ademais, acrescenta, essa infração está com a base de cálculo totalmente errada, e que está intimamente ligada à outra (despesas bancárias não comprovadas), tendo sido sua origem constata meramente de eventuais falhas nos lançamentos contábeis;
- i) No que pertine à glosa das despesas bancárias, afirma que a Fiscalização equivocou-se ao descrever os lançamentos no Termo de Constatação. Conclui, neste item, que a glosa de despesas bancárias, no valor de Cr\$ 1.637.631.664,00, refere-se ao lançamento efetuado a débito dessa conta, cuja contrapartida é a crédito da conta do Passivo – Banco do Brasil, conta Ouro/Empréstimo, tendo (o referido valor) sido incluído no item 1 do Auto de Infração. Ainda neste item, afirma que há contradições no Relatório de Diligência Fiscal (fls. 361), pois a operação refere-se a empréstimo, e que a pendência no passivo, compensa-se com idêntica pendência no ativo, não devendo prevalecer a acusação fiscal de passivo fictício;
- j) A matéria relacionada com a glosa de custos ou despesas não comprovadas está parcialmente demonstrada, e protesta pela juntada *a posteriori*, de novos elementos de prova. Referidas despesas seriam aluguéis de apartamento e casas, cujos locatários (sic) não foram identificados. Segundo a Fiscalização, tais despesas não seriam necessárias à atividade da Empresa;
- k) Quanto aos demais valores glosados (item 4 e seus subitens do Auto de Infração), compreende 38 (trinta e oito) acusações, a maior parte das despesas glosadas referem-se a dispêndios com prestação de serviços, material

aplicado e despesas bancárias (juros, variações monetárias passivas, etc.), ainda pretende apresentar provas necessárias, as quais serão anexas oportunamente;

- l) O item 5 do Auto de Infração refere-se à glosa de despesas com manutenção de aeronave, pois o Fisco entendeu não haver necessidade do uso da mesma;
- m) Por sua vez, o item 6 do AI, refere-se à indedutibilidade da provisão para perdas prováveis na realização de investimentos, nos termos do art. 374 do RIR/94. Segundo a Recorrente, o AI peca por falta de tipicidade ao descrever a infração, conclusão a que se chega pela simples leitura da norma legal supra mencionada e sua total inaplicabilidade, pois a hipótese em causa se trata de “compra e venda de Títulos da Dívida Pública do Brasil” (Títulos Públicos, especialmente os da Dívida Externa). Segundo a Recorrente, a operação praticada consistente em aquisição de títulos da dívida pública brasileira, com venda e perda, segundo a flutuação do mercado internacional, não se confunde com os investimentos permanentes de que trata o art. 374 do RIR/94; que a operação foi iniciada e encerrada no Brasil e não no exterior; que não são capitalizados no ativo permanente; que são equivalentes a títulos de créditos, certificados de depósitos bancários, duplicas e outros da mesma espécie e que reconheceu contabilmente a variação cambial ativa, enquanto não alienados;
- n) No que respeita à alegada “despesa indevida de correção monetária”, caracterizada pelo saldo devedor de correção monetária de balanço maior que o devido, gerando diminuição no lucro líquido, tal circunstância não pode ser considerada face à decadência (com relação ano-base de 1992) e à necessidade de efetuar novo levantamento em agosto de 1997 (o que não ocorreu), posto que o AI somente foi lavrado em 08/04/1988. Quanto à diferença de Cr\$ 17.054.644,44 (mencionada no item 7.2 do AI), a Recorrente constatou que se trata de diferença IPC/BTNF de 1990, tendo sido facultado às empresas deduzir o saldo devedor, a partir de 1993, nos termos da Lei n.º 8.200/91 e Decreto n.º 332/91. Sendo assim, é de admitir-se a dedutibilidade da diferença verificada no ano de 1990, validando-se os procedimentos adotados pelos contribuintes;
- o) Desenvolve, a Recorrente, capítulo especial relativo à inexatidão da base de cálculo do IRPJ lançado de ofício, citando, inclusive, parte da ementa do Acórdão desta Egrégia Câmara (Ac. N.º 101-91.594/97), cujo teor é a seguinte:
INEXATIDÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA – LANÇADO DE OFÍCIO.

Havendo matéria tributável apurada em lançamento de ofício, é cabível a exclusão da contribuição social sobre o lucro da base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica, bem como a exclusão do reflexo correspondente na base de cálculo do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido.

- p) No capítulo relacionado com as tributações reflexas, a Recorrente repete os argumentos da inexatidão da base de cálculo do IRRF, lançado de ofício, entendendo que nada deve a título de IRPJ, por via de consequência, não cabe a tributação reflexiva, especialmente da CSLL, pois o legislador toma por base de cálculo o resultado contábil, obtido das empresas, nos termos definidos pela Lei n.º 6.404/76, não alcançando valores mantidos à margem da escrituração, ainda que alvo de lançamento de ofício;
- q) Idênticas razões (de que não cabe tributação reflexiva) são trazidas pela Recorrente, com embasamento no PN CST n.º 04/94 (sic). Com referência ao PIS, menciona, ainda, o julgado constituído no RE 148.754-2/RJ, em que foi relator o Min. F. Rezek, que definiu como inconstitucionais os mandamentos constantes dos Decretos-lei n.º 2.445 e 2.449/88 e a impossibilidade de cobrança do PIS, face à Medida Provisória n.º 1.212/95 e ainda em decorrência do PN CST n.º 04/94;
- r) O último capítulo, anterior apenas ao pedido, discorre sobre a ilegalidade da cobrança da taxa SELIC, como sucedâneo dos juros moratórios, louvando-se no voto do Ilustre Ministro FANCIULLI NETO, em julgado recente, no RESP n.º 215.881, de 17 de fevereiro de 2000. Afirma, ainda, que a taxa SELIC foi criada para apurar rendimentos dos títulos federais, tendo as mesmas características da malfadada TR, embora tenha sido criada por Lei. Finalmente, que o CTN não veda a atualização do tributo, desde que o critério atualizador esteja previsto em Lei, presto que está aos princípios da estrita legalidade e da tipicidade cerradas;
- s) O pedido final, além do que já foi formulado anteriormente, foi no sentido de se aplicar, sendo o caso, a equidade e a interpretação mais benigna à Recorrente.

Em Sessão de 22 de agosto de 2001, esta Câmara, através da Resolução nº 101-02.356, converteu o julgamento em Diligência, tendo em vista que:

"A Recorrente foi acusada de ter omitido receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização de parte do faturamento, no montante de Cr\$ 143.027.904,00, no ano calendário de 1993, exercício de 1994, conforme detalhado no item 1.1. do Termo de Verificação e Constatação.

Processo nº. :10283.002.522/98-30

Acórdão nº. :101-94.115

Nas petições de defesa apresentadas a Recorrente afirma ser de todo improcedente tal imputação, esclarecendo que a diferença encontrada deveu-se ao fato de a Fiscalização ter deixado de considerar as vendas canceladas ocorridas nos diversos meses dos anos-calendário de 1992 e 1993, relativas a serviços faturados no ano de 1992, cuja receita foi apropriada a maior naquele ano.

A Recorrente aduz, ainda, que optou por deduzir o respectivo valor do faturamento do ano-calendário seguinte, ou seja no ano de 1993, para evitar os transtornos causados pela eventual retificação de declaração, vez que o cancelamento ocorreu após o registro contábil e, em alguns casos, após o encerramento do balanço. No entanto, prossegue, tal procedimento não acarretou qualquer prejuízo aos cofres públicos, ao revés, trouxe, isto sim, um ganho correspondente à correção monetária do período, posto que os valores das vendas canceladas, deduzidos do faturamento do ano seguinte o foram por seu valor original.

Com vistas a comprovar suas alegações, a Recorrente juntou ao Recurso cópias do Livro Registro de Apuração do ISS, do Razão Analítico, bem como das Notas Fiscais emitidas e canceladas, todas relativas ao ano-calendário de 1992 (fls. 545/566).

A documentação restou carreada para os presentes autos, como já registrado, apenas na fase recursória, o que implica não haver tanto a autoridade lançadora quanto a julgadora de primeiro grau, se manifestado sobre a mesma.

Resta evidenciado que o valor das receitas apropriadas no ano de 1992 é superior ao efetivamente auferido, pois, consoante afirma e demonstra a Recorrente, somente no mês de junho de 1992 foi apropriada no Razão Analítico uma Receita de CR\$ 1.365.780.991,64, correspondente aos serviços faturados nos meses de maio e junho daquele ano, a qual teria sido tributada, quando a receita efetiva, descontada das vendas canceladas, totaliza a importância de apenas CR\$ 585.780.991,64, ou seja, Cr\$ 780.000.000,00 a menos do que a apropriada pela Empresa.”

A solicitação feita através da mencionada Resolução deu causa à produção do Termo de fls. 63/65.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O recurso foi manifestado no prazo lega. Conheço-o por tempestivo.

Consoante se vê do relato, o litígio gira em torno das diversas irregularidades imputadas à Recorrente em Auto de Infração lavrado na área do IRPJ, datado de 08/04/98, a seguir resumidas:

a) Omissão de receitas, caracterizada por receitas não contabilizadas no ano base de 1993, exercício de 1994, no valor de Cr\$143.027.904,00;

b) Omissão de receitas, caracterizada por saldo credor de caixa no ano base de 1995, exercício de 1996, no valor de Cr\$140.560,36;

c) Omissão de receitas, caracterizada por passivo fictício no ano base de 1992, exercício de 1993, no valor de Cr\$ 2.117.631.664,00;

d) Custos ou Despesas não comprovadas, conforme Termo de Constatação, itens 2.1 e 4.2, relativo ao Ano-Base de 1992, Exercício de 1993; itens 2.1, 3.1 a 3.3, 3.5 a 3.24, 3.26, 3.27 e 3.29, relativos ao Ano-Base de 1993, Exercício de 1994; itens 1.3, 1.4, 1.6, 1.7, 1.15, 3.1, 1.1 e 1.2, relativos ao Ano-Base de 1994, Exercício de 1995 e item 1.1, relativo ao Ano-Base de 1996, Exercício de 1997;

e) Custos, Despesas e Encargos não Necessários - Valor apurado conforme item 4.1. do termo de constatação relativo ao ano-base de 1995, exercício de 1996 - R\$ 80.000,00;

f) Não adição ao Lucro Real da provisão para perdas na realização de investimentos por inobservância dos requisitos legais, no montante de R\$ 3.008.559,38, no ano-base de 1995, exercício de 1996;

g). Despesa indevida de correção monetária, caracterizada pelo saldo devedor de correção monetária maior que o devido, referente à diferença ocorrida entre os meses de agosto a novembro de 1992, relativo ao aumento de Capital da Empresa no valor de Cr\$ 700.000.000,00, conforme Termo de Constatação item 1.1., relativo ao ano-base de 1992, exercício de 1993;

h). Despesa indevida de correção monetária, caracterizada pelo saldo devedor de correção monetária maior que o devido, resultante da diferença IPC/BTNF, gerando

Processo nº. :10283.002.522/98-30
Acórdão nº. :101-94.115

uma diminuição no lucro líquido do exercício, que deverá ser adicionada para efeito de tributação (12/93). CR\$ 17.054.644,44;

i).Compensação indevida de prejuízo fiscal correspondente ao ano-base de 1992, exercício de 1993, em face da reversão após os lançamentos das infrações detectadas pela fiscalização através deste Auto de Infração (12/93). CR\$ 25.665.202,00.

Foram lavrados, ainda, 4 (quatro) outros Autos de Infração, por decorrência, nas áreas do Imposto de Renda na Fonte (IRRF), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), tendo como base as mesmas irregularidades apuradas na área do IRPJ, conforme abaixo discriminado:

i) Lançamento do IRRF - com base nas irregularidades descritas nas letras "a", "b", "c", parte da "d" (despesas bancárias no montante de Cr\$ 1.637.631.664,00) e "g";

ii) Lançamento da CSLL - com base nas irregularidades descritas nas letras "a", "b", "c", "d", "f", "g" e "h";

iii) Lançamento da COFINS - com base nas irregularidades descritas nas letras "a", "b" e "c";

iv) Lançamento do PIS - com base nas irregularidades descritas nas letras "a", "b" e "c".

Nas petições de defesa apresentadas, a Recorrente contestou todas as irregularidades que lhe foram imputadas, suscitando, em preliminar ao mérito, a decadência do direito de a Fazenda proceder ao lançamento das importâncias relativas a todos os meses do ano-calendário de 1992 e aos meses de janeiro a março do ano-calendário de 1993.

A r. Autoridade *a quo*, por seu turno, apreciando a impugnação, rejeitou a preliminar de decadência, e no mérito, julgou parcialmente procedente o lançamento, excluindo da base de cálculo da exigência as seguintes parcelas:

i) Cr\$ 480.000.000,00, relativa à pretensa omissão de receita caracterizada por passivo fictício, no ano-base de 1992, exercício de 1993;

Processo nº. :10283.002.522/98-30
Acórdão nº. :101-94.115

ii) Cr\$ 1.637.631.664,00, relativa à glosa de despesas bancárias ditas não comprovadas, no ano-base de 1992, exercício de 1993;

iii) Cr\$ 11.154.111,16, relativa à glosa de dispêndios com Material Aplicado, no ano-base de 1993, exercício de 1994;

iv) R\$ 3.412,04, relativa à multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos do ano-base de 1992, exercício de 1993.

Com a devida vênia do Ilustre Julgador Singular, discordo, parcialmente, da decisão que preferiu, pelas razões que passo a expor.

Minha primeira discordância diz respeito à preliminar de decadência da exigência relativa ao ano-calendário de 1992 e aos meses de janeiro a março do ano-calendário de 1993. No particular, considero que a razão está com a Recorrente, pois me filio à corrente que entende que o lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, a partir do advento da Lei nº 8.541/91 (aplicável aos fatos autuados), passou a submeter-se à modalidade de lançamento por homologação, uma vez que referido diploma legal fixou prazo para o pagamento do tributo independentemente da apresentação da declaração de rendimentos, ou seja, sem o prévio exame da autoridade administrativa, tal qual declarado nas ementas dos Acórdãos deste E. Conselho, trazidos à colação pela Recorrente, versando sobre o tema, *in verbis*:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - Estabelecendo a lei o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa e considerando que a entrega da declaração de rendimentos, por si só, não configura lançamento - ato administrativo obrigatório e vinculado que deve ser praticado pela autoridade administrativa, o lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas é do tipo estatuído no Artigo 150 do Código Tributário Nacional, tendo o prazo decadencial fixado no parágrafo quarto do referido dispositivo legal". (Ac. 1º CC 101-91.373, de 17/09/97)

"CONTAGEM DE PRAZO (TERMO INICIAL) - Amoldando-se ao lançamento dito por homologação, por ser o imposto de renda tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN para encontrar respaldo no parágrafo 4º do artigo 150 do mesmo Código, onde os cinco anos têm como termo inicial a data de ocorrência do fato gerador". (Acs. 108-3.697, de 1996, e 108-3.972, 108-4.052, 108-4.092, 108-4.139 e 108-4.211, de 1997).



Processo nº. :10283.002.522/98-30

Acórdão nº. :101-94.115

Ressalta do teor das ementas acima que, a opção do contribuinte quanto a forma de recolhimento (por estimativa ou pelo lucro real) não tem qualquer relevância para efeito da definição da modalidade de lançamento ou contagem do prazo decadencial, haja vista que consoante estabelecido no artigo 150 e seu parágrafo 4º do CTN, o aspecto relevante para tal definição reside no deslocamento do fato gerador do Imposto de Renda do período anual para mensal e atribuição ao Contribuinte do dever de mensalmente apurar e pagar o I.R.P.J. sem qualquer exame prévio ou notificação da autoridade administrativa, consoante estabelecido na Lei nº 8.541/91. Desse modo não vejo qualquer fundamentação legal para amparar a justificativa apontada pela r. autoridade *a quo* para rejeitar a preliminar de decadência relativa ao IRPJ, devendo, por isso mesmo, ser reformada a decisão recorrida, no particular.

Também no que respeita aos lançamentos decorrentes entendo desprovida de respaldo legal a decisão singular no ponto em que não acolheu a preliminar de decadência suscitada, eis que:

i) em primeiro lugar, porque o Imposto de Renda na Fonte (IRF), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSSL) e as Contribuições para o Programa de Integração Social e para o Financiamento da Seguridade Social (PIS e COFINS), *in casu*, foram lançado via reflexiva, ou seja, sobre o mesmo suporte fático que embasou o lançamento do IRPJ, denominado principal, o que estabelece uma relação de causa e efeito entre ambos e impõe que a decisão prolatada no primeiro aplique-se aos demais, consoante entendimento manso e pacífico consagrado nos âmbitos deste Conselho, representado pelo Acórdão a seguir especificado:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA (PIS/DEDUÇÃO) -
Tratando-se de lançamento de ofício reflexo, o decidido no julgamento do processo principal aplica-se por igual aos que dele decorrem, face à íntima relação de causa e efeito entre ambos. Preliminar de decadência acolhida. Lançamento insubsistente." (Ac. 1º CC 107-04-403/97)

ii) em segundo lugar, porque em tempo algum se colocou em dúvida a natureza homologatória de referidos tributos e contribuições, posto que desde a sua instituição foi atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento dos referidos tributo e contribuições sem prévio exame da autoridade administrativa, tanto que os respectivos valores da base de cálculo e do montante recolhido são informados mensalmente na DCTF;

iii) em terceiro e último lugar, porque, conforme ressaltado com propriedade pela Recorrente, o Decreto-lei nº 2.052/83, que trata do PIS não cuida da decadência, maté-

Processo nº. :10283.002.522/98-30
Acórdão nº. :101-94.115

ria esta que é específica de Lei Complementar, e que desde há muito é tratada no artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Por todo o exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento sobre os fatos geradores ocorridos nos diversos meses do ano calendário de 1992 e nos meses de janeiro a março do ano calendário de 1993, cancelando, em consequência, a exigência fiscal do IRPJ e dos lançamentos decorrentes (IRF, CSSL, PIS e COFINS), sobre as seguintes parcelas:

ITEM DO AUTO/TERMO	VALOR EXCLUÍDO (CR\$)	MÊS/ANO
3 (3.1)	1.637.631.664,00	12/1992
4.2 (2.1)	120.000.000,00	12/1992
4.9 (3.7)	5.727.450,00	01/1993
4.10 (3.8)	5.943.790,00	01/1993
4.11 (3.9)	6.799.972,78	01/1993
4.12 (3.10)	25.343.084,43	02/1993
4.13 (3.11)	8.907.775,80	02/1993
4.14 (3.12)	64.761.860,65	03/1993
4.15 (3.13)	4.470.900,00	03/1993
4.16 (3.14)	976.187,48	03/1993
4.17 (3.15)	1.251.971,43	03/1993
7 (1.1)	794.882.235,00	08 e 11/1992

Passo a seguir ao exame do mérito das demais parcelas autuadas, na ordem em que foram descritas na peça vestibular.



Processo nº. :10283.002.522/98-30

Acórdão nº. :101-94.115

No primeiro item da autuação, a Recorrente foi acusada de Ter omitido de receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização de parte do faturamento, no montante de Cr\$ 143.027.904,00, no ano calendário de 1993, exercício de 1994, conforme detalhado no item 1.1. do Termo de Verificação e Constatação.

Nas petições de defesa apresentadas a Recorrente afirma ser de todo improcedente tal imputação, esclarecendo que a diferença encontrada deve-se ao fato de a Fiscalização ter deixado de considerar as vendas canceladas ocorridas nos diversos meses dos anos-calendários de 1992 e 1993, relativas a serviços faturados no ano de 1992, cuja receita foi apropriada a maior naquele ano.

A Recorrente aduz, ainda, que optou por deduzir o respectivo valor do faturamento do ano-calendário seguinte, ou seja de 1993, para evitar os transtornos causados pela eventual retificação de declaração, vez que o cancelamento ocorreu após o registro contábil e, em alguns casos, após o encerramento do balanço. No entanto, prossegue, tal procedimento não acarretou qualquer prejuízo aos cofres públicos, ao revés, acarretou, isto sim, um ganho correspondente à correção monetária do período, posto que os valores das vendas canceladas deduzidos do faturamento do ano seguinte o foram por seu valor original.

Com vistas a comprovar suas alegações, a Recorrente juntou ao Recurso cópias do Livro Registro de Apuração do ISS, do Razão Analítico, bem como das Notas Fiscais emitidas e canceladas, todas relativas ao ano-calendário de 1992.

Cumpramos registrar, por relevante, que atendendo ao solicitado por esta Câmara, através da Resolução nº 101-02.356, de 2001, a repartição de origem prestou as informações que vão transcritas, na seqüência:

“... depois de aferir criteriosamente as cópias do Livro Registro de Apuração do Imposto Sobre Serviços (ISS), Razão Analítico, bem como as cópias das Notas Fiscais emitidas e canceladas, todas relativas ao Ano-calendário de 1992, constatamos que os citados documentos são cópias autênticas extraídas dos originais que se encontram de posse da empresa recorrente.

Constatamos, também, que nos meses de maio e junho o faturamento bruto da empresa-recorrente foi o discriminado na planilha abaixo:

.....
Constatamos, também, que aferindo o Livro Razão Analítico (fls. 00048), empresa-recorrente escriturou o montante de Cr\$ 1.365.780.991,64 (...).

Constatamos, ainda, que a empresa apesar de ter cancelado as notas fiscais emitidas nos meses de maio e junho de 1992, ofereceu a tributação a totalidade dos rendimentos auferidos no 1º Semestre de 1992, conforme se comprova no

Processo nº. :10283.002.522/98-30

Acórdão nº. :101-94.115

verso das fls. 210, da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica do Exercício de 1993, Ano-calendário 1992, do presente Processo Fiscal.

Constatamos, finalmente, que toda documentação acostada ao presente processo administrativo, pela empresa-recorrente (fls. 545 a 580), encontra-se asentada nos livros Diário e Razão."

O exame dos documentos carreados aos autos me conduz à convicção de que assiste razão à Recorrente, no particular, pois os mesmos evidenciam que o valor das receitas apropriadas ano de 1992 foi muito superior ao efetivamente auferido, pois, consoante afirma e demonstra a Recorrente, somente no mês de junho de 1992 foi apropriada no Razão Analítico uma Receita de CR\$ 1.365.780.991,64, correspondente aos serviços faturados nos meses de maio e junho daquele ano, a qual foi devidamente tributada, quando a receita efetiva, descontada das vendas canceladas, totalizou a importância de apenas CR\$585.780.991,64, ou seja, Cr\$ 780.000.000,00 a menos do que a apropriada pela Empresa.

Sendo assim, voto pela reforma da decisão *a quo* relativa a este item, para excluir da tributação a importância de Cr\$ 143.027.904,00, no ano calendário de 1993, exercício de 1994.

De igual modo, considero inconsistente a alegada omissão de receita, em razão de dito saldo credor de caixa apurado e, 31/10/95, descrita no segundo item da autuação. A inconsistência da acusação reside no fato de a Fiscalização pautar-se em simples registros no Razão, em determinado dia, sem levar em conta a movimentação do Período (mensal ou anual) e ajustá-la, de modo a compensar eventuais sobras e faltas, para ao final do período objeto da verificação, apurar o exato saldo da Conta Caixa.

Nesta conformidade e uma vez que a acusação não se fez acompanhar do necessário demonstrativo do alegado saldo credor, voto pelo provimento do recurso reativo a este item, para excluir da base de cálculo da exigência a importância de Cr\$140.560,36, relativa ao mês de outubro de 1995.

Relativamente ao item 4 do auto de infração, o qual envolve glosa de custos ou despesas ditas não comprovadas, a Recorrente juntou, desde a fase impugnatória parte da documentação comprobatória dos dispêndios questionados pelo Fisco, elementos esses que foram parcialmente acolhidos pelo julgador monocrático, o qual entendeu comprovada parte das despesas objeto da glosa e excluiu da tributação as parcelas autuadas nos subitens 4.1 e 4.8.

Processo nº. :10283.002.522/98-30

Acórdão nº. :101-94.115

Além das parcelas excluídas na decisão singular, outras, mais precisamente, as autuadas nos subitens 4.2 e 4.9 a 4.17, foram excluídas na parte preliminar deste voto, em razão de referirem-se a períodos-base já alcançados pela decadência. Assim, resta-nos examinar as demais verbas glosadas e autuadas nos demais subitens do item 4, a título de custos ou despesas não comprovadas.

Nas defesas apresentadas, a Recorrente alega que, à exceção dos valores autuados nos subitens 4.36 e 4.38, os demais valores glosados no item 4 e seus subitens do Auto de Infração, dada à sua extensão, envolvendo, em consequência, grande volume de documentos necessários à comprovação dos dispêndios questionados, não foi possível, até o momento, localizar e juntar ao Recurso apresentado toda documentação comprobatória da efetividade, usualidade e necessidade do gasto.

Assim, considerando que até a presente data nenhum documento foi acostado aos autos pela Recorrente tendente a comprovar a efetividade dos dispêndios autuados nos subitens 4.3 a 4.7 e 4.18 a 4.35 e 4.37, entendo que a decisão *a quo*, no particular, não merece reforma, posto que, segundo a legislação de regência e a jurisprudência em voga neste Conselho, a prova documental é um dos requisitos básicos para legitimar a dedutibilidade do gasto.

No que pertine a glosa procedida no subitem 4.36 do Auto de Infração, referente à Despesas com Prestação de Serviços, no montante de R\$ 574.178,52, no ano-base de 1994, a Recorrente anexou ao seu apelo Notas Fiscais de Serviços, pelas quais resta comprovada a parcela de R\$533.989,72.

Isto posto, voto pela reforma parcial da decisão singular relativa ao referido item 4.36, para que se exclua da tributação a parcela comprovada, no montante de R\$ 533.989,72, no ano-base de 1994.

Relativamente à importância de R\$57.025,31, glosada e autuada no subitem 4.38 da peça vestibular, a título de aluguéis não comprovados, a mesma foi mantida na decisão recorrida sob a justificativa de que os aluguéis de apartamentos e casas não identificariam os locatários, não se prestando, por isso mesmo, para comprovar que tais despesas seriam necessárias à atividade da Empresa.

Processo nº. :10283.002.522/98-30

Acórdão nº. :101-94.115

No recurso apresentado, a Recorrente alegou que as despesas de aluguéis objeto da glosa são mais que necessárias à atividade da Empresa, vez que quase a metade do valor tributado (R\$21.007,21) corresponde a aluguel da sua antiga sede e o restante refere-se a aluguéis de residências em outros municípios para pessoal em trânsito ou aguardando locação, tendo em vista que possui obras espalhadas em diversos locais. Quanto aos defeitos e falhas apontados pela Autoridade Monocrática nos documentos comprobatórios que exibiu, a Suplicante argüi que tais imperfeições são insuficientes para justificar a manutenção da glosa e invoca, em apoio a sua tese as conclusões da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão CSRF/01-0.900/89, assim ementado:

"NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - NOTAS FISCAIS SIMPLIFICADAS - O art. 47 da Lei nº 4.506/64, consolidado no art. 191 do RIR/80, ao estabelecer que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, criou na área do imposto de renda o que comumente se denomina de cláusula geral. Isto significa que o legislador evitou baixar norma exemplificativa ou, muito menos, taxativa. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e se trata de despesa normal ou usual no tipo de transações, operações ou atividade da empresa, ainda que mediante simples notas fiscais simplificadas, não há como se glosar tal gasto."

O teor da ementa acima me conduz ao firme convencimento de que assiste razão à Recorrente no tocante a este item, eis que a Empresa, no particular, demonstrou que o gasto com aluguel questionado pelo Fisco é usual e normal à atividade por ela explorada.

Desse modo, as omissões nos recibos exibidos, a meu ver não têm o condão de desqualificar a efetividade da despesa apropriada a este título.

Nessa linha de raciocínio, voto pelo provimento do recurso relativamente a este item, para excluir da base de cálculo da exigência a importância de R\$ 57.025,31, no período-base de 1996.

A acusação constante no item 5 do auto de infração, diz respeito à glosa de despesa com uma aeronave, a qual, no entender do Fisco não foi demonstrada a necessidade do uso da mesma.

Nas petições de defesa apresentadas, a Recorrente alega que o simples fato de ter por objetivo social a construção civil com obras por diversos Estados, já torna a exigência improcedente. Além disso, ressalta que a acusação apresenta discrepâncias, nos diversos termos lavrados, quais sejam: i) no Auto de Infração, o Fisco justifica a glosa

Processo nº. :10283.002.522/98-30

Acórdão nº. :101-94.115

sob o argumento de que a Empresa não comprovou a efetiva necessidade do serviço com fretamento de aeronave; ii) já no Relatório de Diligência, os diligenciantes concluem que "o contribuinte não apresentou o contrato de fretamento de aeronave com a empresa Viviane Passagens e Turismo Ltda., de modo que não foi possível comprovar se havia exigência formal para o pagamento de multa".

Observa, por outro lado que, por ocasião da diligência, a Recorrente, intimada a comprovar o gasto, apresentou declaração da empresa Itograss Agrícola Alta Mogiana Ltda. (fls. 436), fornecedora da grama aplicada no Estádio Vivaldo Lima, pela qual informa que o transporte utilizado para aquele serviço fora aéreo, bem assim diversas fotografias do gramado.

Trilhando a mesma linha de argumentação acima despendida, ao examinar a glosa da despesa com alugueis, ousou discordar da conclusão da r. Autoridade monocrática, a qual entendeu por manter o lançamento, sob o argumento de que os documentos apresentados seriam insuficientes para comprovar a necessidade do gasto.

Eu, contrariamente, entendo que a declaração apresentada pela empresa fornecedora da grama, bem assim as fotografias do gramado do Estádio Vivaldo Lima, são provas bastantes da efetividade do gasto, tendo em vista, especialmente, as conclusões estampadas na ementa do Acórdão CSRF/01-0.900/89, acima transcrita.

Nesta ordem de juízos, voto pelo provimento do recurso, também no que pertine a acusação constante do item 5 da peça vestibular, para excluir da base de cálculo do lançamento a importância de R\$ 80.000,00, no ano calendário de 1995.

A acusação constante do item 6 do auto de infração diz respeito a glosa de prejuízo havido na alienação de investimento classificado no Ativo Circulante da Recorrente, resultante dos fatos assim descritos no Auto de Infração:

"A Empresa adquiriu da Geofinance Limited, Bonus Elegíveis do Brasil, em 03 de janeiro de 1995, nos termos a seguir descritos:

a) Valor do Contrato de Participação R\$ 11.340.000,00

b) Deságio na compra R\$ 3.813.075,00

c) Valor a Pagar a Geofinance Limited R\$ 7.526.925,00

d) Repagamento do Principal 15 de abril de 2006

Processo nº. :10283.002.522/98-30

Acórdão nº. :101-94.115

Em março de 1995, efetuou provisão para atualização ao valor de mercado do BONUS, lançando no resultado da Empresa a título de Despesas com Bônus o montante de R\$ 2.547.852,25, em total desacordo com o artigo 374 e parágrafos dos RIR/94.

A compra do Bônus foi realizada com deságio de 33,625% e em março foi recomprado pela OUTORGANTE, com deságio de 56,22%, operação financeira meramente escritural não envolvendo até esta data recursos em espécie. Dos lançamentos realizados na Contabilidade da Empresa, resta no final do período, ou seja em 31-12-95, em valor a pagar a Geofinance Limited de R\$ 3.008.559,38, correspondente em Dólar a 3.054.375,00, cujo montante e composto por:

a) Despesas com Bônus R\$ 2.547.852,25

b) Variação Cambial R\$ 460.760,75

- Total de Despesas R\$ 3.008.559,00

Vale ressaltar que a remessa de dólares foi efetuada através do Banco do Brasil, cheque nr. 457584 emitido em 15-12-95, para liquidação da dívida.

Todos os lançamentos realizados pelo Contribuinte, bem como o Contrato de Participação, são cópias fieis dos originais e fazem parte integrante do Auto de Infração (12/95)".

O Fisco capitulou dita irregularidade no artigo 374 do RIR/94, que cuida da dedutibilidade da provisão para perdas prováveis na realização do valor de investimentos de caráter permanente, estabelecendo, dentre outras condições, a sua constituição após três anos da aquisição do investimento.

Nas defesas apresentadas a Recorrente refuta veementemente a aplicação do dispositivo legal tido como infringido ao seu caso, sob o argumento de que a norma nele contida aplica-se, tão somente, às participações societárias permanentes, o que não se confunde a hipótese em causa, a qual refere-se a simples aquisição de Títulos da Dívida Pública Brasileira.

Com vistas a corroborar e comprovar sua afirmativa, a Recorrente junta cópias dos documentos do negócio questionado e do contrato de compra e venda dos títulos, os quais, segundo a suplicante, teriam sido desconsiderados pelos Autuantes na apuração dos fatos.

Como se vê, o tema discutido neste item gira em torno da dedutibilidade da perda na alienação de Títulos da Dívida Pública, matéria esta que já teve oportunidade de e-

Processo nº. :10283.002.522/98-30
Acórdão nº. :101-94.115

xaminar e expor meu entendimento em outros processos em que foi Relator, a exemplo do de nº 10680-008.425/96-70, cujo Recurso Voluntário de nº 113.133, julgado nesta Câmara em 11 de novembro de 1996, resultando no Acórdão nº 101-90.379, onde consignei meu posicionamento acerca da questão, nos seguintes termos:

"Entendo que o artigo 267 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, contempla hipótese de negócios jurídicos realizados com alienação de papéis que representam ou correspondam a participações não permanentes no patrimônio de sociedades, representadas tais inversões de capital por ações, quotas ou quaisquer outros títulos emitidos e que tenham a mesma natureza, e para os mesmos fins.

Releva considerar, no caso, o contido no Parecer Normativo CST nº 61, de 1977:

"3.3 - As obrigações (debêntures) acima referidas são títulos de crédito ao portador, transferíveis por simples tradição manual, podendo concluir-se que, em razão do longo prazo para resgate determinado em lei, a alienação dos mesmos é feita, em regra, com a concessão de um deságio normal no mercado. Cabe esclarecer, neste exame, a forma de apuração e a apropriabilidade do resultado negativo, em consonância com a legislação do imposto de renda.

.....*omissis*.....

4.1. - Pelo exposto, a alienação de obrigações ao portador da ELETROBRÁS, cujo resultado seja comprovável segundo as normas do artigo 135 do RIR, será considerada como transação eventual quando os títulos, registráveis no Ativo Fixo, não houverem sido adquiridos no intuito de atividades previstas como objeto social.

4.2 - Por não representarem, as obrigações, participação no capital social como as ações, títulos ou quotas de que trata o Artigo 202 do RIR, o deságio dedutível não está limitado a 10% (dez por cento) do seu valor nominal, nem se submete aos requisitos exigidos."

Resta evidente, portanto, que a legislação contempla negócios jurídicos realizados com a alienação de obrigações que correspondam participação no capital social, devendo ser estas representadas por ações, quotas de capital ou outros títulos, como são as debêntures, não se aplicando a Títulos da Dívida Externa, emitidos pelo Governo Federal." (Acórdão unânime 1º C.C. 101-90.379/96).

Por todo o exposto, e considerando que o dispositivo legal indicado pela I. Autora do feito para fundamentar a exigência não se adequa à hipótese em causa, a qual, segundo demonstrado nos documentos trazidos à colação, consistiu em aquisição de títulos da dívida pública brasileira, com venda e perda, segundo flutuação do mercado internacional não se confunde com os investimentos permanentes de que trata o artigo 374 do RIR/94; considerando, por outro lado, que a legislação e jurisprudência em voga legitimam a dedutibilidade do prejuízo havido nessas operações, voto no sentido reformar a decisão, e em consequência cancelar a exigência objeto deste item, no mon-

Processo nº. :10283.002.522/98-30

Acórdão nº. :101-94.115

tante de R\$ 2.547.852,25, no ano calendário de 1995, tendo em vista que a mesma carece de bases fática e legal que possam ampará-la.

No item 7 da peça acusatória, foi imputada à Recorrente despesa indevida de correção monetária, caracterizada pelo saldo devedor de correção monetária maior que o devido, que teria gerado uma diminuição do Lucro Líquido do Exercício nos montantes de Cr\$ 794.882.235,00 no Período-Base 12/92 e Cr\$ 17.054.644,44 no Período-Base de 12/93.

No tocante a parcela de Cr\$ 794.882.235,00, a mesma foi cancelada na parte inicial deste voto, na parte em concluímos pelo acolhimento da preliminar de decadência argüida pela Recorrente, tendo em vista refere-se a fatos ocorridos em Período-Base já decaído, qual seja, Agosto de 1992.

Já em relação a parcela de CR\$ 17.054.644,44, tributada no subitem 7.2, sob a alegação de que a Empresa teria deduzido do resultado do período-base de 1993 saldo devedor de correção monetária acima dos índices previstos no período, relativa à diferença do IPC/BTNF, a Recorrente procurou demonstrar a legalidade dos índices aplicados na atualização das contas figurantes dos balanços levantados em 31/12/90.

A utilização de índices diferentes para correção monetária do balanço, se I.P.C. ou B.T.N.F., é matéria cujo entendimento se pacificou na mesma linha de defesa apresentada pela Recorrente.

Com efeito, ao julgar o já mencionado Recurso nº 113.133, que deu causa ao Acórdão nº 101-90.379, de 11/11/96, tive a oportunidade de declarar:

"Para o deslinde da controvérsia interessa, de plano, definir se o Bônus do Tesouro Nacional (B.T.N.), durante o ano de 1990, base do exercício de 1991, continuou a ser reajustado pelo Índice de Preços ao Consumidor - I.P.C., ou se foram introduzidas modificações substanciais na metodologia do seu cálculo, de forma a comprometer os resultados apurados com base nesse indicador, o que refletiria na correção monetária das demonstrações financeiras.

A Lei nº 7.799, de 1989, ao instituir o B.T.N. Fiscal, para servir de parâmetro na indexação de tributos e contribuições de competência da União, dispôs:

"Art. 1º. *Omissis*

Parágrafo 1º . *Omissis*

Processo nº. :10283.002.522/98-30

Acórdão nº. :101-94.115

Parágrafo 2º. O valor do B.T.N. Fiscal, no primeiro dia útil de cada mês, corresponderá ao valor do Bônus do Tesouro Nacional - B.T.N., atualizado monetariamente para este mesmo mês, de conformidade com o Parágrafo 2º do art. 5º da Lei nº 7.777, de 19 de julho de 1989.

Art. 2º. Para efeito de determinar o lucro real, - base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - , a correção monetária das demonstrações financeiras será efetuada de acordo com as normas previstas nesta Lei.

Art. 4º. Os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do período-base, serão computados na determinação do lucro real mediante os seguintes procedimentos:

I - Correção monetária, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial.

Art. 10. A correção monetária das demonstrações financeiras (Art. 4º, inciso I), será procedida com base na variação diária do valor do B.T.N. Fiscal, ou de outro índice que vier a ser legalmente adotado."

Pode-se afirmar, portanto, que as demonstrações financeiras deveriam ser corrigidas segundo a variação verificada no B.T.N. Fiscal, ocorrida no período que medeia entre o último balanço corrigido e aquele objeto da correção; que o índice utilizado para atualização do B.T.N. Fiscal é o I.P.C., divulgado pelo I.B.G.E., e que a adoção de qualquer outro indexador só seria possível mediante autorização legal, o que equivale a dizer que se trata de matéria reservada à Lei.

O parágrafo segundo do Artigo 5º da Lei nº 7.777, de 1989, determina que:

"O valor nominal do B.T.N. será atualizado mensalmente pela I.P.C.."

Como bem ressaltado no Voto condutor do Acórdão nº 108-00.963, de 22/03/1994, da lavra do Eminentíssimo Conselheiro José Carlos Passuello, o disciplinamento da sistemática adotada para correção monetária do balanço, já constava do Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, *verbis* :

"Busco no Decreto-Lei nº 2.341/87 o disciplinamento da sistemática de correção monetária do balanço vigente em janeiro de 1989, à época de publicação da Lei nº 7.730, de 31/01/1989 (D.O.U. de 01/02/1989), e lá encontro a sistemática apoiada na O.R.T.N., mais tarde O.T.N., cuja atualização, a partir da Instrução Normativa nº 133, de 30/09/87, passou a ser efetuada pelo Senhor Secretário da Receita Federal, na forma do Artigo 19, Decreto-Lei nº 2.336, de 12 de julho de 1987, com base na variação do Índice de Preços ao Consumidor - I.P.C.. A base da variação da O.T.N. era, portanto, o I.P.C.."

Processo nº. :10283.002.522/98-30

Acórdão nº. :101-94.115

Através da Medida Provisória nº 154, de 1990, convertida na Lei nº 8.030, de 1990, restou fixado (Artigo 2º, Parágrafo 6º):

"O Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento, solicitará à Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - I.B.G.E., ou a instituição de pesquisa de notória especialização, o cálculo de índices de preços apropriados à medição da variação média dos preços relativa aos períodos correspondentes às metas a que se refere o inciso III."

Mencionadas metas, a serem estabelecidas pelo Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento, no primeiro dia útil após o dia 5 (cinco) de cada mês, a partir de 15 de abril de 1990, visavam a definir "o percentual de variação média dos preços durante os trinta dias contados a partir do primeiro dia do mês em curso".

Todas essas alterações tiveram como ponto de partida o disposto na Medida Provisória nº 189, de 1990 que, em seu Artigo 1º, fixava como fator de atualização do B.T.N. o Índice de Reajuste de Valores Fiscais - I.R.V.F., cuja metodologia seria estabelecida em Ato do Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento, o que restou concretizado através da Portaria nº 368, de 1990.

A adoção de coeficiente que não traduza variação média verificada nos preços dos bens e serviços movimentados durante certo período de tempo, quando se trate de corrigir os elementos integrantes do patrimônio das sociedades, ou seja, efetuar a correção monetária do balanço, o objetivo que se busca com a sistemática da atualização resulta frustrado, isto é, recompor o valor desses mesmos bens e serviços em razão da perda do poder aquisitivo da moeda não será alcançado, o que vem de encontro com os fins propostos pela legislação vigente à época.

O descumprimento de mandamento legal, com conseqüente manipulação de parâmetro que deveria ser utilizado para corrigir as demonstrações financeiras, afronta princípios insculpidos na Carta Magna, que não podem ser ignorados, tanto pelo legislador, quanto pelo aplicador da lei ao caso concreto."

A divergência emergiu em razão do disposto nos Artigos 29, 30, Parágrafo 1º e 37 da Medida Provisória nº 32, de 1989, convertida na Lei nº 7.730, de 31 de janeiro de 1989, os quais estão redigidos nestes termos:

"Art. 29. A partir de 1º de fevereiro de 1989, fica revogado o Art. 185 da Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976, bem como as normas de correção monetária previstas no Decreto-Lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987, ressalvado o disposto no artigo seguinte.

Art. 30. No período-base de 1989 a Pessoa Jurídica deverá efetuar a correção monetária das demonstrações financeiras de modo a refletir os efeitos da desvalorização da moeda observada anteriormente à vigência desta Medida Provisória.

Parágrafo 1º. Na correção monetária de que trata este artigo, a Pessoa Jurídica deverá utilizar O.T.N. de Ncz\$.6,92 (seis cruzados novos e noventa e dois centavos).

.....
Art. 37 - Esta Medida provisória entra em vigor na data de sua publicação."

As mencionadas "normas de correção monetária do balanço", editadas com o Decreto-lei nº de 2.341, de 1987, que foram revogadas a partir de 1989, previam que a correção monetária seria efetuada tendo por base a variação verificada no valor da O.T.N., sendo certo que esta obrigação era atualizada segundo a variação refletida pelo I.P.C..

Ao fixar o valor da O.T.N. em NCZ\$6,92, a legislação ordinária feriu princípios constitucionais insculpidos nos artigos 5º e 150, III, "a", da Constituição Federal, que prestigiam a pessoa física ou jurídica contra eventuais lesões aos seus direitos. Com efeito, a atualização do valor da O.T.N., observada a norma legal vigente, teria que ser efetuada segundo a variação do I.P.C. no período, e tal variação alcançou 70,28%, enquanto que a correção monetária admitida foi da ordem de apenas 12,15%.

A redução intencional e deliberada do índice utilizado ou permitido para correção monetária do balanço, como se sabe, acarretará, inexoravelmente: *i*) redução indevida do saldo da conta correção monetária, no caso de a pessoa jurídica possuir patrimônio líquido superior ao valor do ativo permanente; e, *ii*) redução do saldo dessa mesma conta, quando o ativo permanente superar o patrimônio líquido, ou seja, na primeira hipótese a pessoa jurídica reconhece correção monetária devedora, a menor, enquanto que na segunda hipótese ocorre o reconhecimento de correção monetária credora inferior ao que seria devido.

Como é fácil concluir, a manipulação do índice, como ocorreu no caso sob exame, impõe tratamento desigual, dependendo tão somente da composição do patrimônio líquido da pessoa jurídica, o que não encontra guarida em nosso ordenamento jurídico.

A matéria, como já mencionado, mereceu amplos debates tendo o Poder Judiciário firmado entendimento no sentido de que a correção monetária do balanço deverá ser feita aplicando-se a variação de preços refletida pelo I.P.C.. No âmbito deste Conselho, dentre outros julgados podem ser citados.

1) Acórdão nº 101-86.766, de 05 de julho de 1994:

"IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - O índice legalmente admitido incorpora a variação do I.P.C., que serviu para alimentar os índices oficiais,

Processo nº. :10283.002.522/98-30

Acórdão nº. :101-94.115

sendo aplicável a todas as contas sujeitas à sistemática de tal correção, inclusive depreciação."

2) Acórdão nº 101-86.903, de 16 de agosto de 1994.

Í.R.P.J. - CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.

ÍNDICE No exercício social de 1990, o índice a ser utilizado para correção das demonstrações financeiras é aquele que incorpora a variação verificada no Índice de Preços ao Consumidor - I.P.C., no período.

Recurso conhecido e provido."

Assim, deve ser reformada a decisão monocrática também no que respeita a este item, para que seja excluído da matéria tributável nos períodos-base de 1993, o valor de Cr\$ 17.054.644,44, glosado a título de saldo devedor da correção monetária relativo à diferença IPC/BTNF.

Também no que respeita a exigência formalizada do item 8 no Auto de Infração, no qual o Fisco reclama compensação indevida de prejuízos levada a efeito em Dezembro de 1993, correspondente a Prejuízos apurados no Ano-Base de 1992, a pretexto de que o mesmo foi revertido em lucro após o lançamento fiscal, entendo assistir razão à Recorrente, não só por referir-se a prejuízo apurado em período já alcançado pela decadência (1992), como também porque todas as irregularidades autuadas no auto de infração ora guerreado relativas ao citado período terem sido canceladas na parte preliminar deste voto, em razão de sua formalização ter ocorrido igualmente a destempo, ou seja, após o decurso do prazo decadencial.

Portanto, voto pela reforma da decisão recorrida no particular, para considerar legítima a compensação de prejuízos procedida pela Empresa no período-base de 1993 e, em consequência, afastar da base de cálculo da exigência a importância de Cr\$ 25.665.202,00, no referido período-base.



TRIBUTAÇÕES REFLEXAS

Imposto de Renda na Fonte (IRF), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSSL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

Do relato se infere que as exigências em causa decorrem do lançamento levado a efeito contra a empresa, neste mesmo processo, na área do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, onde foram apuradas irregularidades que acarretaram pagamento a menor do aludido imposto e contribuições, nos anos calendários de 1992 a 1996, exercícios de 1993 a 1997, objeto de Autos de Infração apartados.

A parte do Recurso que cuidou do lançamento formalizado na área do I.R.P.J., denominado principal, foi acolhida a preliminar de decadência do direito de a Fazenda proceder aos lançamentos nos anos calendários de 1992 e parte de 1993 (meses de janeiro a março) e, no mérito, foi dado provimento parcial por este Colegiado, para excluir da base de cálculo as parcelas consideradas indevidas, inclusive aquelas, sobre as quais incidiram o Imposto de Renda na Fonte e as Contribuições em causa.

Em observância ao princípio da decorrência, e sendo certo a relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas em ambos os lançamentos, o decidido na área do IRPJ (lançamento principal) aplica-se, por inteiro, aos procedimentos que lhe sejam decorrentes, voto no sentido de:

i) afastar as exigências relativas aos anos calendários de 1992 e janeiro a março de 1993, em razão de sua formalização ter ocorrido após o decurso do prazo decadencial;

ii) afastar, integralmente, as exigências das contribuições para o PIS e para a COFINS, em razão de incidirem sobre suporte fático – omissões de receitas – julgadas totalmente improcedentes na área do IRPJ; e

iii) dar provimento parcial ao Recurso Voluntário em relação ao Imposto de Renda na Fonte e à Contribuição Social, para ajustar a exigências ao decidido no lançamento principal (I.R.P.J.).

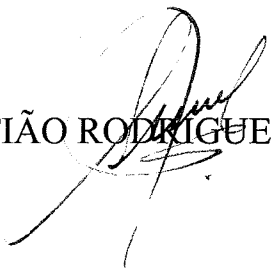
Processo nº. :10283.002.522/98-30
Acórdão nº. :101-94.115

Finalmente, é de se concordar com a Recorrente quanto à inexatidão da base de cálculo do IRPJ e do ILL lançados de ofício, eis que a Fiscalização não excluiu a Contribuição Social do valor tributável, para determinar a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica. Conseqüentemente, majorou o IRPJ lançado e a base de cálculo do ILL.

Desta forma, havendo matéria tributável remanescente, cabe a exclusão da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica a partir do mês de abril do ano calendário de 1993 até o período-base de 1996, devendo, ainda, ser excluído este efeito da base de cálculo do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido nos mesmos períodos-base.

Por todo o exposto, Voto no sentido de: *i*) acolher a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento nos períodos-base de 1992 e janeiro a março de 1993, afastando, em conseqüência, da base de cálculo do lançamento importâncias relativas aos citados períodos; *ii*) no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo para manter a tributação, apenas, dispêndios tidos como não comprovados autuados nos subitens 4.3 a 4.7 e 4.18 a 4.35 e 4.37, do Auto de Infração ; *iii*) excluir as exigências reflexas das Contribuições para o PIS e para a COFINS; *iv*) ajustar as exigências reflexas do ILL e da CSSL ao valor remanescente do IRPJ; e *v*) exclui a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica a partir do mês de abril do ano calendário de 1993 até o período-base de 1996, devendo, ainda, ser excluído este efeito da base de cálculo do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido nos mesmos períodos-base.

Sala das Sessões - DF, em 27 de fevereiro de 2003


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.