



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10680.002753/93-83
Recurso n.º : 114.908 EX-OFFICIO
Matéria: : IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
Recorrente : DRJ em BELO HORIZONTE/MG
Recorrida : LÍDER TAXI AÉREO S/A
Sessão de : 20 de novembro de 1997
Acórdão n.º : 101-91.593

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

Receitas Não Tributadas

O produto da venda de bens, contabilmente apropriado, não deve compor a base de cálculo do tributo exigido através de lançamento de ofício.

Variação Cambial

Os erros cometidos na conversão de moeda estrangeira para o padrão monetário nacional, constatados nos autos do processado, devem ser corrigidos pela autoridade julgadora singular.

DIFERIMENTO DE RECEITAS

Ao recompor o lucro real, por diferimento indevido de receitas, há que se excluir, do resultado apurado no período-base no qual a receita restou apropriada, o valor tributado segundo o regime de competência.

DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

Despesas Necessárias.

São operacionais as despesas que atendam aos requisitos de necessidade, usualidade e normalidade, considerado o ramo de atividade da pessoa jurídica.

Juros Moratórios.

Os encargos suportados a título de juros, em razão de atraso no resgate das contraprestações do contrato de arrendamento, são dedutíveis do lucro real, por necessários.

MULTA DE OFÍCIO - REDUÇÃO

A redução da multa de ofício de 100 % para 75 %, aplicada retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados, atende a interpretação dada pelo AD (N) COSIT n.º 001, de 07/01/97, ao disposto no art. 44 da Lei n. 9.430/96,

COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO DE PREJUÍZO FISCAL

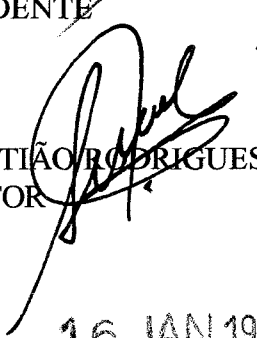
A autoridade julgadora de primeiro grau tem o dever-poder de autorizar a compensação de prejuízos apurados em exercícios financeiros anteriores, com matérias tributáveis levantadas via lançamento "*ex officio*".

Recurso de ofício não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM:

16 JAN 1998

Processo n.º : 10680.002753/93-83
Acórdão n.º : 101-91.593

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



RELATÓRIO

O Sr. Delegado de Julgamento da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, com fundamento no art. 34, I do Decreto 70.235/72, recorre a este Conselho da decisão que proferiu às fls. 730/781, na parte em que foi favorável à empresa LÍDER TAXI AÉREO S.A., exonerando-a de crédito tributário superior a 150.000 UFIR.

O Auto de Infração de fls. 01/10 descreve que a tributação decorreu do levantamento de várias irregularidades, dentre elas foram excluídas da base tributada, pela recorrente, parte dos seguintes itens:

1- Receitas não Tributadas (Ajuste do Lucro do Exercício) (Item I do Termo de Verificação Fiscal de fls. 11/29);

1.1 - Vendas não Contabilizadas de Aeronaves;

PERÍODO-BASE	VALOR AUTUADO	VALOR EXONERADO	VALOR MANTIDO
1988	Cz\$ 9.152.986,25	-	Cz\$ 9.152.986,25
1989	NCz\$ 3.010.950,21	NCz\$ 854.767,36	Ncz\$ 2.156.182,85
1990	Cr\$ 135.302.226,60	Cr\$ 13.899.638,15	Cr\$ 121.402.588,45
1991	Cr\$ 188.050.937,60	Cr\$ 176.159.931,69	Cr\$ 11.891.005,91

1.2 - Variação Cambial não Tributada:

PERÍODO-BASE	VALOR	VALOR EXONERADO	VALOR MANTIDO
1987	Cz\$ 15.020.152,49	-	Cz\$ 15.020.152,49
1988	Cz\$ 512.832.516,29	Cz\$ 60.524.000,00	Cz\$ 452.308.516,29
1989	NCz\$ 176.372.037,23	NCz\$ 96.248.168,76	Ncz\$ 80.123.868,47
1990	Cr\$ 1.277.064.561,72	Cr\$ 12.696.160,02	Cr\$ 1.264.368.401,70
1991	Cr\$ 5.424.202.589,40	Cr\$ 71.891.200,60	Cr\$ 5.352.311.388,80

.....

1.6 - Diferimento indevido de Receitas de Arrendamento de Aeronaves:

1.990 - Cr\$2.955.562,99

A decisão manteve a tributação no período-base de 1990 e mandou excluir o mesmo valor no período-base de 1991.

2- Despesas/Custo Indedutível (Ajuste do Lucro do Exercício) (Item V do Termo de Verificação Fiscal de fl. 35/41):

2.1 - Item do Imobilizado Registrado como Despesa:

1991 - Cr\$11.034.270,31;

A autoridade de primeira instância determinou a compensação do prejuízo apurado no mesmo período-base.

2.2 - Apropriação de Despesas não necessárias á Atividade da Empresa;

.....

Subitem “H” - Despesas Lançadas a Débito das Contas “Peças e Acessórios” e “Material de Consumo”:

PERÍODO BASE	VALOR AUTUADO	VALOR EXONERADO	VALOR MANTIDO
	CR\$	Cr\$	Cr\$
1990	3.229.220,00	3.201.940,00	27.280,00

2.3 - Excesso de Despesas Relativas a Aeronaves Arrendadas no Exterior:

PERÍODO-BASE	VALOR LANÇADO	VALOR EXONERADO	VALOR MANTIDO
1991	Cr\$6.549.634.104,00	Cr\$ 335.776.409,73	Cr\$6.213.857.694,27



Estes itens e os demais estão descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 11/83 onde estão assinalados os fatos ocorridos e autuados pela fiscalização.

Na impugnação apresentada (fls. 388/453), acompanhada dos docs. de fls. 454/572) e aditamento posteriormente (fls. 573/578, 657/661, 701/727 do processo e fls. 1334/1508 do seu anexo 03), o contribuinte argumentou, em síntese, relativamente aos itens exonerados:

Item 1.1- Receitas não Tributadas (Ajuste do Lucro do Exercício) (Item I do Termo de Verificação Fiscal de fls. 11/29);

1.1 - Vendas não Contabilizadas de Aeronaves

Os autuantes laboraram em erro de interpretação jurídica ao concluir que os contratos de “Fretamento de Aeronaves” e “Promessa de Venda e Compra”, celebrados entre a impugnante e seus clientes, constituem partes de uma só operação comercial que consistiria na venda de aeronaves não oferecidas à tributação, conclusões estas que ferem frontalmente o disposto no art. 110 do Código Tributário Nacional.

Os negócios jurídicos celebrados com seus clientes são totalmente distintos, não sendo possível confundir-se “fretamento” com “promessa de compra e venda”, onde o primeiro está definido pelo Código Brasileiro de Aeronáutica, especificamente nos arts. 133 a 136 (fls. 393/394), cuja modalidade de negócio jurídico não permite que o bem objeto do contrato tenha sua posse entregue ao afretador (usuário do aparelho), porque sua utilização sempre se dá sob a condução técnica do fretador, verdadeiro proprietário ou mero explorador desse bem.

Se as aeronaves se achavam fretadas àquelas empresas referidas no Auto de Infração, **por determinado período de tempo**, conforme prevê o art. 133 do Código Brasileiro de Aeronáutica, significa, sem a menor sombra de dúvida, que a posse desses aparelhos estava sempre com a empresa fretadora.

Recorre à doutrina de Washington de Barros Monteiro e outros (fls. 395/398), visando demonstrar a diferença entre os contratos de compra e venda com reserva de domínio e os de fretamento.

Conclui, portanto, que nos contratos de compra e venda com reserva de domínio dá-se a posse precária da coisa vendida ao comprador, suspendendo-se a translação dominial até que o preço seja inteiramente liquidado, enquanto no contrato de fretamento a posse do aparelho fretado jamais será outorgada ao afretador, enquanto vigor o contrato de fretamento, podendo o fretador ser mero explorador comercial da aeronave. Assim, o fretador não precisa sequer ser o proprietário das aeronaves, pois o fretamento nada mais é que um contrato de transporte aéreo.

Afirma que as partes livremente avençaram que a posse da aeronave permaneceria sempre com a Líder Taxi Aéreo, a fretadora, que se incumbiria, durante todo o prazo de vigência desses instrumentos, pela condução técnica ou operação das aeronaves fretadas, assim como pelo controle da tripulação, esta última constituída por pilotos funcionários da própria empresa fretadora. Assevera que essa situação pode ser comprovada através da Certidão de fls. 459/462 fornecida pelo próprio DAC, demonstrando que tais aeronaves relacionadas pela fiscalização pertencem à frota da impugnante, não havendo como concluir que a impugnante teria transferido a posse desses bens para as empresas afretadoras.

Assim, as partes sequer haviam definido o bem objeto da venda, falecendo de razão os fiscais quando afirmam que tais aeronaves haveriam de ser as mesmas que se achavam fretadas junto à impugnante. O instrumento contratual faculta às partes escolherem qualquer das aeronaves constantes da frota da impugnante, desde que possuam as mesmas características e a escolha é feita após a conclusão do prazo de vigência do respectivo contrato, não tendo estes os mesmos efeitos dos contratos definitivos, à vista dos conceitos expendidos por renomados juristas (fl. 398).

Argüi que os autuantes parecem ignorar o fato de que a translação dominial de uma aeronave, embora seja um bem móvel, não se dá pela simples tradição, requerendo a necessária inscrição do título aquisitivo no Registro Aeronáutico Brasileiro (art. 115 c/c 116 do Código Brasileiro de Aeronáutica) transcritos à fl. 399.

Conclui pela absoluta correção dos procedimentos contábeis e fiscais por ela adotados, registrando em conta de “Adiantamento de Clientes” de todos os valores recebidos em função dos contratos de promessa de compra e venda, bem como procedeu de forma escoreita quando lançou todas as receitas provenientes dos contratos de fretamento de aeronave na conta de receitas operacionais, pois fretar aeronaves é o objeto comercial precípua e preponderante dentre as várias atividades exploradas pela Impugnante, conforme faculta a Lei n.º 7.565, de 19 de dezembro de 1986, que consolidou o mais recente Código de Aviação no país.

Refuta o procedimento fiscal de apuração do ganho de capital na venda de aeronaves, por ser defeso à fiscalização somar os valores correspondentes à promessa de compra e venda com os valores relativos ao fretamento para fins de apuração de um suposto lucro na alienação de bens do imobilizado, subvertendo toda a legislação de direito privado que rege a matéria, em flagrante vilipêndio ao art. 110 do CTN, além de um “bis in idem”, pois as mesmas receitas estariam sendo tributadas duas vezes em virtude de um único fato gerador.

Alega que agiu em estrita observância aos princípios contábeis geralmente aceitos e que tanto o Código Comercial (art. 191), quanto o Civil (art. 1126 c/c 118) prescrevem que a compra e venda está perfeita e acabada quando as partes, de comum acordo, estipulem a coisa vendida, ou seja, o objeto da venda, o preço e as condições de pagamento. Também o CTN em seus arts. 116, II, e 117, I determina que o fato gerador da obrigação tributária, quando pendente de condição suspensiva, somente ocorrerá com o implemento desta. Por isso, conclui que, no caso vertente, a receita poderá ser reconhecida somente no momento em que ocorrer a quitação integral do preço por parte do promitente comprador e a definição do bem cuja translação dominial é almejada pelas partes, bem como a efetiva

transmissão do domínio através da correspondente averbação no Registro Aeronáutico Brasileiro (fl. 402).

Lembra que a legislação do imposto de renda dispensa tratamento análogo ao que adotou no registro das transações envolvendo bens imóveis (art. 288 do RIR/80).

Após citar vários doutrinadores a respeito da natureza do contrato preliminar e dos efeitos da condição suspensiva, conclui que, nos contratos coligidos pela fiscalização não se aperfeiçoaram as condições necessárias para se alcançar a almejada compra e venda, pois nos contratos preliminares não se encontram presentes os requisitos essenciais à configuração da compra e venda, como a determinação da coisa, do preço, condições estas que só seriam definidas ao término da vigência dos respectivos contratos (fls. 403/407).

Informa que sempre que as partes resolveram contratar de outra maneira, quando celebraram uma compra e venda, esse outro negócio jurídico foi formalizado em outra espécie de documento, conforme ressaltado pela própria fiscalização, quando a impugnante vendeu às empresas CEESA TAXI AÉREO LTDA. E ITAPEMIRIM TAXI AÉREO duas outras aeronaves de prefixo PT-LZS e PT-LVO, respectivamente, através de veros contratos de compra e venda com reserva de domínio. Tais contratos foram assim chamados porque, à época da celebração, as aeronaves nem sequer haviam se incorporado à frota da Impugnante, mas devido à cláusula expressa, tais instrumentos se transformariam automaticamente em contratos de compra e venda com reserva de domínio, quando se completasse o processo de importação desses bens. Mesmo nesta modalidade contratual permaneceu presente a condição suspensiva, diferindo-se a translação dominial destas aeronaves até a quitação integral do preço. Consequentemente, em decorrência da aludida condição suspensiva, diferiu o reconhecimento contábil das receitas correspondentes s vendas destas aeronaves, tratando-as em sua escrituração, igualmente, como receitas antecipadas.

Visando provar que os contratos de fretamento e promessa de compra e venda de aeronaves não constituem uma única operação, demonstra (fls. 464/495) que as empresas que haviam fretado/arrendado determinadas aeronaves, paralelamente à celebração de um contrato de promessa de compra e venda, acabaram por adquirir, efetivamente, outras aeronaves, enquanto outras decidiram cancelar a negociação, por motivos estritamente comerciais, a exemplo das empresas FONTANA SERVIÇOS S.C. LTDA. e IVAÍ ENGENHARIA E OBRAS S.A., conforme descrito às fls. 412/413.

Ressalva que, nas datas consignadas nos contratos coligidos pela fiscalização, a grande maioria das aeronaves nem sequer poderia ser vendida a quem quer que fosse, porque tais bens se encontravam gravados com hipoteca em favor dos respectivos agentes financiadores, conforme documentos de fls. 496/502 e 657/659, e somente este fato inviabiliza a validade da conclusão a que chegaram os fiscais, a de que as alienações já haviam se materializado antes mesmo que as aeronaves fossem nacionalizadas, no Brasil, sendo inteiramente falsa esta assertiva porque a Impugnante não poderia vender a outrem o que ainda não lhe pertencia, já que a alienação de coisa alheia como própria é enquadrada como crime de estelionato (art. 171, II. do Código Penal). Portanto a Impugnante poderia fretar tais aeronaves a terceiros, mas não poderia vendê-las porque tais bens se encontravam gravados a seus credores.

Aditando a impugnação (fls. 1.352/1353 do anexo 03), a contribuinte acrescenta que, partindo-se do entendimento da fiscalização de que ocorreu, na realidade, uma compra e venda, com a apuração de uma receita, depreende-se que, desta receita, devem ser deduzidos os valores relativos a fretamentos contabilizados pela autuada como receita operacional conforme demonstra às fls. 1354/1360 do mesmo anexo 03.

Observa que, à fl. 1359 do referido anexo 03, a compensação efetuada pela fiscalização em relação aos “contratos de fretamento” refere-se tão-somente à receita de variação cambial sobre cada prestação de fretamento recebida, conforme está descrito no item 2 do Termo de Verificação Fiscal, cujos valores, para que não aconteça o duplo registro de compensação, foram expurgados de seu demonstrativo de fl. 1360 do mesmo anexo.

Seguindo o referido entendimento, apresenta, às fls. 1361/1443 de seu aditivo, um resumo com a descrição dos fatos pelas partes (Fisco x Empresa), bem como cópia reprográfica da respectiva documentação de suporte para os lançamentos contábeis.

1.2 - Variação Cambial não Tributada;

Discorda dos cálculos realizados pela fiscalização com o objetivo de apurar a receita de variação cambial sobre os direitos surgidos em decorrência das supostas vendas de aeronaves, como também no que se refere à glosa das despesas de depreciação das aeronaves tidas pela fiscalização como vendidas, pois tal depreciação haveria de ser observada pela impugnante até o momento da efetiva concretização da venda (fl. 412).

No aditivo de fls. 1338/1346 do anexo n.º 03, aduz que os efeitos decorrentes da correção monetária da diferença IPC/BTNF não foram reconhecidos nos cálculos apresentados pela fiscalização, quando da apuração da receita de Variação Cambial sobre os direitos decorrentes dos contratos de alienação de aeronaves, pois os fiscais autuantes compensaram tão somente os efeitos da correção monetária das aeronaves em relação a seu custo original de aquisição, ignorando o acréscimo da correção monetária da diferença de índices IPC/BTNF no ano de 1990 e que este acréscimo sofre correção monetária em 1991, sendo que essa correção também não foi compensada.

Esclarece os procedimentos e controles internos adotados pela contribuinte e elabora demonstrativo dos valores relativos às contas que alega foram objetos de verificação fiscal, chegando à conclusão de que, com relação às aeronaves que qualificou como supostamente vendidas, há um acréscimo líquido de correção monetária no valor de Cr\$2.680.209.385,45, decorrente da diferença de IPC/BTNF do ano de 1990 e Cr\$12.779.892.922,15, relativo ao ano de 1991, conforme demonstrado às fls. 1344/1347 do anexo 03, apresentando, ainda, os documentos de fls. 1466/1493 que se referem às cópias dos registros contábeis da diferença IPC/BTNF.

1.6 - Diferimento indevido de Receitas de Arrendamento de Aeronaves;

Alega a impugnante que se trata de um contrato de arrendamento de aeronave com a empresa R.R. Administração e Comercio S.A, negócio celebrado em 01 de janeiro de 1987, tendo a arrendatária manifestado o interesse de adquirir a mesma aeronave, antes de se findar a locação, obtendo a concordância da impugnante, e após apurar o real valor no mercado internacional e calculado sua depreciação após 11 (onze) anos de uso, estipulou o preço de Cr\$10.836.916,34. Como este valor era maior que o débito da arrendatária (Cr\$9.926.615,37) naquela ocasião, foi aceito pela impugnante receber as duas últimas prestações creditando-se imediatamente o contrato de arrendamento, e por essa razão, tais parcelas não foram contabilizadas como receita, porque, consoante ajuste entre as partes, serviriam para compor o preço daquele bem efetivamente vendido à arrendatária, operação essa respaldada no art. 991 do Código Civil e na doutrina que transcreve às fls. 420/421. Deliberou, então, a impugnante, aceitar a **imputação de pagamento** pretendida pela arrendatária, determinando que a liquidação das últimas parcelas do arrendamento ainda vincendas seria considerada desembolso de parte do preço de venda daquele mesmo bem, como previa o sobredito art. 991 do Código Civil. Alega, ainda, que o próprio Regulamento do Imposto de Renda, em combinação com o Código Tributário Nacional (arts. 116, II, e 117, I), prevêem que tais receitas sejam contabilizadas como antecipações de clientes, assim foi feito pela impugnante, ato este que não configura qualquer deslize ou irregularidade, pois somente depois de ser implementada a condição suspensiva da promessa de compra e venda, ou seja, a liquidação integral do preço venal do bem, é que a Impugnante pôde baixar aqueles lançamentos na conta corrente da arrendatária, expedindo a nota fiscal de venda, baixando a aeronave PT-HSN de seu ativo imobilizado.

2 - Despesas/Custo Indedutível (Ajuste do Lucro do Exercício) (Item V do Termo de Verificação Fiscal de fl. 35/41):

2.1 - Item do Imobilizado Registrado como Despesa em 1991: Cr\$11.034.270,31

No aditamento de fls. 573/575 à impugnação, a autuada alega que o valor lançado indevidamente como despesa em 18/11/91, relativamente ao equipamento denominado “testador”, foi regularizado em 30/04/92, mediante débito em conta do ativo imobilizado e a crédito da conta Prejuízo Acumulado. Esclarece que efetuou a correção monetária do bem relativa ao período de 18/11 a 31/12/91 e, em consequência dessa retificação, ajustou o saldo da conta de prejuízos acumulados, bem como o lançamento de prejuízo fiscal demonstrado no LALUR, regularizando-se, assim, os fatos, mas deve-se proceder ao acerto contábil dentro do próprio ano base de 1991.

Alega que a hipótese de um bem do ativo imobilizado ser levado à conta de despesas do exercício equivale ao registro de uma depreciação de 100 %. Porém este fato não invalida o direito do contribuinte de deduzir do lucro tributável a quota de depreciação no próprio exercício em que o bem foi levado a despesa e nos seguintes, corrigida monetariamente, caso tenha submetido o excesso à tributação. Este tratamento é inteiramente cabível, mesmo que tais bens estejam escriturados erroneamente em constas não integrantes do ativo permanente, como entende o 1º Conselho de

Contribuintes nos Acs. n.ºs. 104-8338/91, 1039242/89, 9254/89 e 9508/89, 101-79374/89 e 101-79543/89, 101-81166 e 105-5521/90, cujas ementas transcreve às fls. 574/575.

2.2 - Apropriação de Despesas não necessárias á Atividade da Empresa;

.....
Sub-item "H" - Despesas Lançadas a Débito das Contas "Peças e Acessórios" e "Material de Consumo":

ANO	VALOR AUTUADO	VALOR EXONERADO	VALOR MANTIDO
1990	CR\$ 3.229.220,00	Cr\$ 3.201.940,00	Cr\$27.280,00

Lamenta o desconhecimento pela fiscalização das peculiaridades do segmento de atividades econômicas exercido pela impugnante, pois as despesas glosadas referem-se a aquisição de mobiliário e peças de adorno das diversas salas VIP que a autuada mantém em vários aeroportos, com vistas a recepcionar passageiros de seus vôos executivos, como Luciano Pavarotti (fls. 532/534), a exemplo das salas VIP do hangar da empresa em Belo Horizonte (fls. 535/537). Também muitas das despesas são destinadas ao serviço de bordo oferecido aos passageiros, adequando-se perfeitamente ao que determina a Instrução Normativa n.º 122/89 a respeito de guarnições e louças (fl. 428/429).

2.3 - Excesso de Despesas Relativas a Aeronaves Arrendadas no Exterior:

PERÍODO-BASE	VALOR LANÇADO	VALOR EXONERADO	VALOR MANTIDO
1991	Cr\$6.549.634.104,00	Cr\$ 335.776.409,73	Cr\$6.213.857.694,27

Argumenta que os valores glosados correspondem à depreciação regular de 10 (dez) aeronaves listadas pelos fiscais, trazidas ao Brasil através de arrendamento mercantil. A Lei n. 6.099/74, que regula o tratamento tributário dessa modalidade de negócio jurídico, de forma lacunosa, preceitua que os bens arrendados somente passem a integrar o ativo fixo das empresas arrendatárias após o exercício da opção de compra, pagando-se à entidade arrendadora o valor residual do bem. Entretanto, conforme apontam os mais eminentes doutrinadores, o arrendamento mercantil ainda não encontrou regulamentação harmônica do direito pátrio, vacilando o legislador ora em tratá-lo como compra e venda financiada ora como mero aluguel de bens, pelo menos até o efetivo exercício da opção de compra pelo arrendatário. Neste sentido exemplifica com o art. 313 do Regulamento Aduaneiro, baixado pelo Decreto n.º 91.030/85 (fl. 430). No bojo desta legislação é considerado uma forma de financiamento de bens, pressupondo, "ab initio", que o bem arrendado vá se incorporar ao ativo fixo da empresa arrendatária, considerando-o definitivamente importado desde o desembarço aduaneiro, sem alternativa de restituição ao fornecedor estrangeiro, regra esta consignada também no art. 17 da Lei n. 6.099/74, encontrando crítica da doutrina (fls. 430/433).

Esclarece que, baseado nessa doutrina e respaldado pela lei societária (Lei n.º 6.404/76, art. 179, inciso IV) e por farta jurisprudência, a CVM baixou a Instrução n.º 58/86, a cujo

teor a Impugnante se ateve para escriturar aquelas operações glosadas, vazada nos termos explicativos e introdutórios da mencionada Instrução transcritos à fl. 433.

Conclui que, face ao efeito vinculativo da norma em relação às sociedades anônimas, não poderia se furtar a atender o disposto na referida Instrução, razão pela qual passou a incluir no imobilizado as aeronaves importadas sob o regime de arrendamento mercantil, pois seu procedimento encontra-se em consonância com o disposto no inciso IV do art. 179 da Lei n.º 6.404/76, apoiado na doutrina citada às fls. 429/434, posto que as aeronaves são utilizadas pelas empresas de transporte aéreo como meio essencial para a realização de seus objetos sociais, além do que está em consonância com o procedimento de todas as empresas do setor, a exemplo da TransBrasil, conforme doc. 43 junto às fls. 569/571.

No aditivo apresentado à impugnação (fls. 1347/1351 do anexo 03), a impugnante aduz que os efeitos decorrentes da correção monetária da diferença de IPC/BTNF não foram reconhecidos nas despesas apropriadas em excesso, relativas às aeronaves arrendadas, pois os fiscais compensaram tão somente os efeitos da correção monetária das aeronaves em relação ao seu custo original de aquisição, ignorando o acréscimo da correção monetária da diferença de índices IPC/BTNF no ano de 1990. Também este acréscimo sofre correção monetária no ano de 1991, e essa correção tampouco foi compensada pelos fiscais autuantes. Para este efeito elaborou mapas de apuração, demonstrando um acréscimo líquido de correção monetária no valor de Cr\$2.313.128.301,73 em 1990 e Cr\$11.029.560.664,89 em 1991 (fls. 1348/1350).

Finaliza citando Aliomar Baleeiro (fls. 446/448), para depois de pedir desculpas pela extensão da impugnação, requerer seja julgada a improcedência da ação fiscal, cancelando o crédito tributário lançado e, caso assim não entenda, por mais absurda que seja essa hipótese, deverão ser expurgados dos cálculos apurados pela fiscalização os resultados da correção monetária baseada na variação da TR, declarada inconstitucional em recente acórdão do STF como fator de atualização monetária, porque tal índice embute juros em seu bojo. Também haverão de ser compensados dos lucros reais determinados pela fiscalização os prejuízos apurados pela Impugnante, na forma prevista pelos arts. 154 e 382 do RIR.

Outrossim, na remota hipótese de procedência da ação fiscal, deverão ser reformulados, no quadro de cálculo denominado Apuração dos Valores a Tributar em Decorrência de Receitas de Variação Cambial a Apropriar (Demonstrativo n.2 - anexo ao auto de infração), o qual fundamenta o item 2, do tópico "Receitas não tributadas" (p. 19 do Termo de Verificação Fiscal), os seguintes valores (fl. 449):

1) diferença no saldo da conta, em 31/12/88, registrando US\$1.028.935,98, ao invés de US\$948.935,98;

2) diferença no montante da variação cambial, calculada para 1989, no quadro demonstrativo n.º 2, pela não conversão, de CZ\$ para NCZ\$, do ajuste feito no dia 15/01/89.

Ilustra que, neste tópico, o reflexo dos aludidos erros aritméticos foram os seguintes, sempre penalizando a autuada (fl. 449):

1989/1988	CZ\$ 60.524.000,00
1990/1989	NCZ\$96.252.168,70
1991/1990	CR\$ 12.835.650,20
1992/1991	CR\$ 76.731.374,80

Argüi que devem ser revistos os critérios de cálculo utilizados nos levantamentos fiscais e no auto de infração, que se baseia em mera crítica à forma de contabilização empregada pela empresa, a qual teria ocasionado uma diminuição indevida do lucro líquido de cada exercício fiscalizado. Porém, os ajustes procedidos pela fiscalização nesse lucro líquido não levaram em conta que também deveriam ser alterados, concomitantemente, os resultados correspondentes ao patrimônio líquido e às ulteriores correções monetárias de balanço, gerando expressiva diferença na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, na forma observada pelos autuantes. Com efeito, sendo o lançamento uma atividade vinculada, a base de cálculo estabelecida em procedimento de ofício não pode ser diferente da obtida pela contribuinte quando aplica a seqüência de procedimentos obrigatórios no preenchimento de sua Declaração de Rendimentos, havendo diferença apenas nos acréscimos legais cabíveis (multa de ofício, juros de mora, correção monetária, etc.).

Alega, ainda, que a fiscalização não excluiu a Contribuição Social da Base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica e não observou a seqüência estabelecida em lei e em atos normativos, da redução prévia dessa contribuição, tributando, dessa forma, duas vezes os mesmos fatores, devendo ser repellido pelo órgão julgador, ainda que se dê procedência à ação fiscal, cabendo, pois, a retificação da matéria tributável do Imposto de Renda, da Contribuição Social e do Imposto de Renda sobre o lucro líquido da Impugnante, protestando, ainda, pela produção de provas de todas as alegações articuladas através de todos os meios em direito admitidos.

Na decisão de fls. 730/781, o Sr. Delegado de Julgamento da Receita Federal em Belo Horizonte/MG, admitiu ser procedente em parte a impugnação, para excluir da base de cálculo os valores abaixo indicados, pelos seguintes argumentos:

- no item 1.1, relativamente à aeronave PT-LII, é de se notar que a fiscalização às fls. 17 menciona a emissão da respectiva nota fiscal de venda no valor de Cr\$72.614.592,47 (cópia às fls. 786/787), bem como o seu registro na contabilidade ter ocorrido somente em 12/12/91, e que naquela data tal aeronave estava totalmente depreciada, donde se conclui que o resultado contabilizado corresponde aos mesmos Cr\$72.614.592,47, e nem no Termo de Verificação Fiscal, nem em outras peças dos autos, há a identificação da dedução daquele resultado contabilizado em 12/12/91 com a matéria que foi tributada no período-base correspondente (1991), e que estava sendo objeto de procedimento fiscal, deduzindo, portanto, este valor da base tributada no período-base de 1991;

- em aditivo apresentado por meio do anexo n.º 03 ao presente processo (fls. 1352/1415), o contribuinte, partindo do entendimento firmado pelo presente lançamento, ou seja, de que ocorreram operações de vendas de aeronaves, da apuração das receitas devem ser deduzidos os valores relativos a “fretamentos”, vez que foram contabilizados pela autuada como receita operacional, relativamente às aeronaves PT-HTF, PT-LII, PT-LVR, PT-LYK E PT-MAL, mas das aeronaves relacionadas não houve apuração de base tributável neste tópico, com relação à de prefixo PT-LVR (demonstrativo de fls. 1356 do anexo n.º 03), conforme se pode verificar às fls. 49 do processo; que houve incorreção no demonstrativo apresentado de fl. 1355 (aeronave PT-LII), pois, quando da conversão do valor da fatura de n.º 96.341 de cruzeiros (Cr\$) para dólar (US\$), ao invés de se utilizar do valor resultante da conversão naquela data, ou seja, US\$77.890,02, foi utilizado o valor de US\$778.990,02, majorando indevidamente, portanto, o somatório dos pagamentos, demonstrado em Dólares norte-americanos, na ordem de US\$701.100,00;

- quando da apuração dos valores de ganho de capital, o procedimento fiscal utilizou-se da opção de se reconhecer esse ganho de capital na proporção da parcela do preço recebida em cada período-base objeto de autuação, em conformidade com o benefício disposto no artigo 319 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 85.450/80;

- assim, os valores apurados a título de “resultado na alienação” de cada aeronave em referência (item 1.º C” dos demonstrativos de fls. 47/50), não constituíram, em sua totalidade, matéria tributada neste tópico, em virtude da mencionada proporcionalidade que foi aplicada, além das liquidações dos respectivos contratos (com exceção de um) terem sido efetivadas posteriormente à formalização do presente processo;

- em razão disto, o pleito da impugnante é aceitável no sentido de se deduzirem dos cálculos da proporcionalidade encontrada pelos mencionados demonstrativos de fls. 47/50, os valores correspondentes às parcelas do preço recebidas e que foram contabilizadas e demonstradas pela contribuinte às fls. 1354/1358 do anexo 03, com as ressalvas das incorreções anteriormente mencionadas (fls. 1355/1356) e dos valores que não correspondam a períodos que não foram objeto de lançamento;

- analisando, ainda, o aditivo em referencia, verifica-se que, à fl. 1359 do anexo 03, o contribuinte ressalta, com precisão, a necessidade de se proceder ao expurgo dos valores correspondentes à Variação Cambial ativa que se encontram embutidos nas parcelas de “receita de fretamento oferecidas à tributação”, quando da apuração do valor tributável relativamente ao item 1.2 do Auto de Infração de fl. 02 (item 1.2 do Termo de Verificação de fl. 18);

- assim, com a finalidade de excluírem-se os respectivos efeitos no lucro que foi reconhecido de forma proporcional pelo lançamento constante do tópico ora analisado, torna-se necessária a redução dos seguintes valores da base de cálculo (demonstrativos de fls. 756/758):

PERÍODO-BASE

89

Valores

Ncz\$ 854.767,36

90	Cr\$ 13.899.638,15
91	Cr\$176.159.931,69

- no item 1.2 do Auto de Infração (Item 2 do Termo de Verificação Fiscal, fl. 28 - Receita de Variação Cambial não Tributada -, confrontando o procedimento adotado pela empresa com aquele consubstanciado no art. 254 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n. 85.450/80, o contribuinte, ao deixar de escriturar as operações de venda em conta de resultado, deixou de registrar a contrapartida representativa dos respectivos direitos a receber em seu ativo realizável, omitindo, assim, toda a receita de variação monetária apurada em função da taxa de câmbio aplicável por disposição contratual;

- por outro lado, verifica-se que a fiscalização, ao proceder aos cálculos da base tributável, cometeu um engano (não dois conforme mencionou a impugnante às fls. 448/449 do processo) qual seja: diferença de saldo da conta em 31/12/88 que foi relacionado no valor de US\$1.028.935,98, ao invés de US\$948.935,98 (planilha de fl. 54), devendo-se recalcular os valores de variação cambial a tributar incidente sobre os direitos a receber, pela venda da aeronave de prefixo PT-HTF, conforme demonstrativo de fl. 759 e resumido nos seguintes valores por período-base:

Data	Vr. Lançado	Vr. a Excluir
31/12/88	473.549.732,54	60.524.000,00
31/12/89	105.243.847,70	96.248.168,76
31/12/90	118.729.850,98	12.696.160,02
31/12/91	477.306.040,18	71.891.200,60

- no item 1.6 do Auto de Infração (Item IV do Termo de Verificação Fiscal de fl. 34), a empresa R.R. Administração e Comércio S/A, antes de findo o contrato, manifestou interesse na aquisição da aeronave até então a ela arrendada, obtendo a concordância da impugnante. Entretanto não houve a apresentação de prova documental de tal manifestação e, ainda que tivesse presente nos autos tal prova, a questão novamente levantada sobre a existência de cláusula baseada na liquidação integral do preço venal do bem, não possui a natureza condicionante desejada pela impugnante conforme já mencionado no item 1.1 destes Fundamentos, não se aplicando ao caso o disposto nos arts. 116, II. e 117, I do CTN;

- analisando os documentos de fls. 1320/1333 do anexo n.º 02 ao processo, é de se chegar à conclusão de que, a rigor, os fatos demonstram que a autuada arrendou a aeronave PT-HSN, vendendo-a, ao final do contrato, à própria arrendante (sic) pelo preço residual de Cr\$910.300,37, conforme demonstrou a fiscalização à fl. 34, o que torna irrelevante, para efeitos tributários, a alegada imputação mencionada pela impugnante em sua defesa;

- assim sendo, de acordo com os documentos de fls. 1325/1326 do anexo 02 ao processo, o contribuinte ao receber, em 30/10/90, a importância de Cr\$2.955.562,99, deveria tê-la oferecido à tributação, naquela oportunidade, o que, em não o fazendo, diferiu indevidamente a tributação desse valor;

- por outro lado, vale destacar que a fiscalização, muito embora mencione a nota fiscal (fl. 1331 do anexo 02) e o diferimento de tal importância, não procedeu ao ajuste necessário com a finalidade de se reduzir a base tributável relativamente ao ano do faturamento em que englobou a referida importância de Cr\$2.955.562,99, devendo ser reduzido do total da base tributada no ano-base de 1991;

- no item 2.2 do Auto de Infração (Item VI do Termo de Verificação Fiscal - fls. 35/41) - Sub-item "H" - Despesas Desnecessárias à Atividade da Empresa Lançadas a Débito das Contas "Peças e Acessórios" e "Material de Consumo"- esclarece que, neste item, foram objeto de glosa os valores relativos às despesas com aquisição de faqueiros, aparelhos de jantar, chá e café, jogos de copos de cristal, tapeçaria, xícaras em porcelana, jóia e outros adornos, onde, da análise dos documentos de fls. 207/222 do processo, em confronto com as provas juntadas aos autos pela impugnante (fls. 535/543), vislumbra-se que a única despesa que não se enquadra dentro desse conceito refere-se à aquisição de jóia, conforme nota fiscal anexa à fl. 212, no valor de Cr\$27.280,00, devendo ser excluída da base tributável do ano-base de 1990, apurada neste tópico, a importância de Cr\$3.201.940,00;

- no item 2.3 do auto de Infração (Item VII do Termo de Verificação Fiscal, fls. 41/43 - excesso de Despesas Relativas a aeronaves Arrendadas no Exterior, confrontando o demonstrativo elaborado pela fiscalização à fl. 80 do processo com as planilhas de controles de financiamento anexas às fls. 1183 e 1188 do anexo n.º 02, constata-se que não foram levados em consideração os valores dos pagamentos dos juros previstos para as parcelas 10/32, 11/32 e 12/32, que, muito embora tiveram sua previsão de pagamento prevista para os meses de junho, setembro e dezembro de 1991, foram liquidadas em janeiro de 1992, devendo-se deduzir da base tributável relativa ao período-base de 1991, as respectivas importâncias atualizadas até 31/12/91, em razão da variação cambial a que estavam sujeitas, conforme demonstra à fl. 773, totalizando Cr\$335.776.409,73;

- relativamente à Questão da Compensação de Prejuízos Fiscais, matéria regulada no art. 382 do RIR/80, é de se destacar que, de acordo com os itens 29 a 32 do Quadro 14 da cópia da declaração de rendimentos de fl. 353, fica evidenciada a inexistência de saldo remanescente de prejuízos fiscais compensáveis apurados anteriormente ao exercício financeiro correspondente à declaração de 1990, período-base de 1989, mas as cópias das folhas do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR de fls. 1507/1508 do anexo 03) demonstram que não há como atender ao pedido de se compensarem os prejuízos fiscais apurados em 31/12/90 e 31/12/91, em razão de os mesmos já haverem sido totalmente utilizados para compensar os resultados apurados em 31/12/92, 31/03/94, 31/07/94 e 31/08/94;

- por outro lado, verifica-se, à fl. 1.508 do anexo n.º 03, que em 30/04/92 o contribuinte procedeu ao ajuste do valor da nota fiscal n.º 991 de Airsupport Service, que constituiu o lançamento constante do item 2.1 do Auto de Infração acima analisado;

Processo n.º : 10680.002753/93-83
Acórdão n.º : 101-91.593

- muito embora o contribuinte tenha procedido a tal ajuste tanto em sua contabilidade (fls. 576/577) como na parte “B” do seu livro LALUR (fl. 578), onde controla o prejuízo apurado no período-base de 1991, não apresentou provas de que procedeu à retificação de sua respectiva declaração de rendimentos, com vistas a, da mesma forma, ajustar o prejuízo fiscal declarado naquele período-base (fls. 376/383), devendo ser compensado de ofício o valor de Cr\$11.034.270,31, que corresponde ao valor autuado no item 2.1 do Auto de Infração, apurado no período-base de 1991;

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator

O Recurso atende aos pressupostos para sua admissibilidade. Deve, pois, ser conhecido.

1.1 - Vendas não Contabilizadas de Aeronaves;

A autoridade julgadora de primeira instância atendeu em parte as alegações da impugnante relativamente à contabilização dos resultados das aeronaves PT-LII e PT-LHJ. Reconheceu a tributação do resultado apurado na alienação da aeronave PT-LII, já que não foi apurado resultado tributável relativamente à aeronave PT-LHJ, conforme se verifica à fl. 27 do Termo de Verificação Fiscal. A fiscalização, apesar de mencionar à fl. 17 a emissão da respectiva nota fiscal de venda da aeronave PT-LII no valor de Cr\$72.614.592,47 (cópia às fls. 786/787), bem como sua contabilização em 12/12/91, não deduziu este valor da tributação. Como a aeronave já estava totalmente depreciada, o resultado tributável é igual ao valor de venda, devendo-se excluir do valor tributado. Portanto, agiu corretamente a autoridade julgadora de primeira instância.

Os demonstrativos de apuração da base tributável relativamente às aeronaves de que trata o pleito da impugnante (fls. 47/50 do processo), que foram realizados com base nos documentos de fls. 39/50, 186/229, 262/283, 340/364 e 506/565, que constituem o anexo 01 ao processo, embora a fiscalização tenha mencionado às fls. 14 do processo, não excluíram as parcelas que foram contabilizadas junto com o faturamento mensal a título de fretamento de aeronaves.

O procedimento fiscal utilizou-se da faculdade prevista no art. 319 do RIR/80, permitindo a tributação na medida do recebimento das parcelas do preço em cada período-base. Pelo critério de apuração do resultado na venda das aeronaves, incluindo-se o preço de fretamento, houve duplicidade de tributação, pois os mesmos valores já haviam sido tributados nos respectivos períodos-base a título de fretamento, conforme demonstra o contribuinte às fls. 1354/1358 do anexo 03, com as ressalvas das incorreções mencionadas pela autoridade julgadora às fls. 1355/1356, além dos valores que não correspondem a períodos que não foram objeto de lançamento.

O contribuinte demonstra à fl. 1359 do anexo 03 o erro fiscal na apuração da variação cambial dos possíveis valores a receber, que se encontram embutidos nas parcelas de “receita de fretamento oferecidas à tributação”, quando da apuração do valor tributável relativamente ao item 1.2 do Auto de Infração de fl. 02 (item 1.2 do Termo de Verificação de fl. 18), os quais estariam corretos caso a natureza dos contratos fosse alterada, com o qual concordamos.



No presente item, agiu corretamente a autoridade julgadora recorrente, devendo-se excluir da base tributável os valores lançados a maior neste item e, conseqüentemente, deve-se negar provimento ao recurso de ofício, relativamente à parte exonerada e demonstrada às fls. 756/758.

1.2 - Variação Cambial não Tributada;

Seguindo o entendimento fiscal expendido no item 1.2 do Auto de Infração (Item 2 do Termo de Verificação Fiscal, fl. 28 - Receita de Variação Cambial não Tributada - confrontando o procedimento adotado pela empresa com aquele consubstanciado no art. 254 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n. 85.450/80, o contribuinte, ao deixar de escriturar as operações de venda em conta de resultado, deixou de registrar a contrapartida representativa dos respectivos direitos a receber em seu ativo realizável, omitindo, assim, toda a receita de variação monetária apurada em função da taxa de câmbio aplicável por disposição contratual. Por outro lado, verifica-se que a fiscalização, ao proceder aos cálculos da base tributável, cometeu um engano na apuração da diferença de saldo da conta em 31/12/88 que foi relacionado no valor de US\$1.028.935,98, ao invés de US\$948.935,98 (planilha de fl. 54), devendo-se recalcular os valores de variação cambial a tributar incidente sobre os direitos a receber, pela venda da aeronave de prefixo PT-HTF, conforme demonstrativo de fl. 759, concluindo-se pela improcedência do lançamento ainda nesta hipótese, devendo-se negar provimento ao recurso de ofício neste item.

1.6 - DIFERIMENTO INDEVIDO DE RECEITA

A Líder celebrou o contrato de arrendamento da aeronave PT-HSN com R. R. Administração e Comércio S/A em 01/01/87 (fls. 1320/1323 do anexo 02). As duas últimas parcelas, com vencimento para 30/10/90 e 30/04/91, não foram registradas pela Líder em conta de Receita de arrendamento porque, em 03 maio de 1991, ela emitiu a Nota Fiscal n.º 000487-A, no valor de Cr\$10.836.916,34, correspondente à venda da aeronave à mesma empresa fretadora R. R. Administração e Comércio S/A (doc. fl. 1330 do Anexo n. 02). A liquidação desta fatura foi efetuada pela adquirente, utilizando-se das parcelas de "Adiantamentos", no montante de Cr\$9.926.615,37 mais um complemento de Cr\$910.300,37 (docs. fls. 1331/1332 do Anexo n. 02). Verifica-se que a venda da aeronave somente se concretizou em 03 de maio de 1991 (fl. 1331 do Anexo 02), enquanto a penúltima prestação do arrendamento foi recebida pela contribuinte em 30/10/90, no valor de Cr\$2.955.562,99, portanto o fato gerador da obrigação tributária ocorreu mais de 6 (seis) meses antes da ultimação da venda, quando então deveria ter sido tributada aquela receita de fretamento. Apenas a última prestação vencida em 30/04/91 pode ser considerada como parte do preço da aeronave vendida, posto que o período de apuração do imposto era anual naquele período.

As alegações da contribuinte de que optou pela venda antes do término do contrato de fretamento não foram comprovadas, pois somente com o termo de rescisão contratual poder-se-ia verificar a ocorrência da nova natureza jurídica dos contratos celebrados entre as partes contratantes, inclusive constatar se houve ou não a alteração contratual de fretamento para compra e venda da aeronave.

No entendimento da fiscalização, houve o diferimento da tributação da parcela de Cr\$2.955.562,99, recebida em 30/10/90, enquadrando a infração no art. 171 do RIR/80, porém não tributou apenas a diferença de imposto apurada após reconstituição do lucro líquido, mas toda a receita. A autoridade julgadora recorrente manteve a autuação deste valor no período-base de 1990, mas determinou a sua exclusão do valor da receita no período-base de 1991. Este procedimento, em princípio, não estaria correto, pois trata-se de postergação de pagamento de imposto como a própria fiscalização assim enquadrou no Auto de Infração. Em se tratando de postergação de imposto, caberia a tributação apenas da diferença verificada após compensar o imposto pago em período-base posterior. Entretanto, no período-base de 1991, exercício de 1992, não foi apurado lucro real, mas prejuízo fiscal (fl. 383v). Como no período-base de 1990 também foi apurado prejuízo (fl. 365), o procedimento determinado pela autoridade recorrida é válido, eis que a receita foi incluída no período-base de competência (1990) e excluída no período-base de 1991, posto que neste último período não houve apuração imposto devido, consequentemente não houve pagamento de imposto relativo à matéria em questão.

Apesar da contribuinte alegar que antes de findar a locação da aeronave e, após apurar o real valor dessa aeronave no mercado internacional, depois de depreciada após 11 anos de uso e ter estipulado o preço pelo qual aceitaria em proposta da arrendatária em valores da época de Cr\$10.836.916,34, nada provou a respeito dessas alegações. Apenas consta o Contrato de Fretamento (fls.1.321/1324 do Anexo 02), cópia do contracheque (fl. 1.325 do Anexo 02) e do recibo (fl. 1326/1327 do anexo 02), relativos à parcela de Cr\$2.955.562,99, que não especificam nada a respeito das alterações contratuais, que caracterizassem a extinção do contrato de arrendamento de aeronave, e transferência das duas últimas prestações desse contrato para amortizar o contrato de compra da mesma aeronave pela afretadora. E se houvesse a extinção do contrato de fretamento, não se aplicaria o disposto no art. 991 do Código Civil, pois não haveria a figura de dois débitos de mesma natureza em favor de um só credor, pois com a transferência do valor das duas últimas prestações para pagamento do preço da aeronave, já não mais haveria outro débito a pagar (o de fretamento de aeronave).

Por outro lado, embora a fiscalização tenha mencionado a nota fiscal (fl. 1331 do anexo 02) e o diferimento da referida importância, não procedeu ao ajuste necessário com a finalidade de reduzir referido valor da base tributável, relativamente ao período-base de competência e a sua exclusão da base tributada no período de sua inclusão. Assim, agiu corretamente a autoridade julgadora ao determinar a inclusão do respectivo valor na base tributável em 1990 e sua exclusão em 1991, devendo-se negar provimento ao recurso de ofício também neste item.

2. DESP/CUSTO INDEDUTÍVEL (AJUSTE DO LUCRO EXERCÍCIO)

2.1 - ITEM DO IMOBILIZADO REGISTRADO EM CONTA DE DESPESA

A contribuinte registrou em conta de manutenção - Material de Consumo o equipamento P/N G600-320024-145 TESTADOR, adquirido em 18/11/91, no valor de Cr\$11.034.270,21, conforme docs. de fls. 231/236. Em 03/04/92 procedeu a regularização do lançamento, debitando a conta do Ativo Permanente e creditando a conta de Prejuízos Acumulados, conforme docs. de fls. 229/230. A autoridade recorrente determinou de ofício a compensação do

prejuízo fiscal apurado no período-base de 1991, tendo em vista a regularização apresentada pela contribuinte no LALUR (fl. 1508 do Anexo 3).

Ocorre, porém, que a contribuinte apurou prejuízo fiscal no período-base de 1991 e nos períodos posteriores de 1992, não havendo pagamento de imposto no período de regularização da escrituração da receita. Sendo assim, não se aplica o disposto no art. 171 do RIR/80, pois este pressupõe o pagamento do imposto no período posterior ao devido, devendo-se ajustar o demonstrativo de prejuízos acumulados do período-base de 1991 e seguintes em função da compensação determinada pela autoridade de primeira instância.

A falta de apresentação de declaração retificadora, não prejudica o direito da contribuinte compensar o prejuízo apurado em um período com a receita ainda não tributada correspondente ao mesmo período-base, já que no período de sua regularização não houve o pagamento de imposto, para que se desse o tratamento tributário previsto no art. 171 do RIR/80. Portanto, o procedimento adotado pela autoridade recorrida é válido, para ajustar o prejuízo fiscal apurado em 1991 e no período-base de 1992, pela inclusão da receita no primeiro e exclusão do mesmo valor no segundo, devendo-se rejeitar o recurso de ofício neste item.

2.2 - APROPRIAÇÃO DE DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS À ATIVIDADE DA EMPRESA:

“H” - Despesas Lançadas a Débito das Contas de “Peças e Acessórios” e de “Material de Consumo”

Trata-se de aquisição de faqueiros, aparelhos de jantar, jogos de copos de cristal, tapeçaria, xícaras em porcelana, jóias e outros adornos, tendo a autoridade de primeiro grau excluído a matéria tributada neste item, a partir da análise dos documentos de fls. 207/222 em confronto com as provas juntadas aos autos pela impugnante (fls. 535/543), vislumbrando-se que a única despesa que não se enquadra no conceito de necessidade e essencial refere-se à aquisição de jóias, conforme nota fiscal de fl. 212, excluindo-se os demais valores e mantendo a tributação apenas do valor de Cr\$27.280,00.

Procedeu corretamente aquela autoridade, pois a maioria dos itens relacionados nesta letra são indispensáveis à atividade da contribuinte, como de qualquer outra atividade, ao contrário do anel referido na Nota Fiscal n. 007326 (fl. 212), adquirido de Natan Jóias Ltda., no valor acima mencionado, que não se sabe sua aplicação na atividade da contribuinte, devendo-se negar provimento ao recurso também neste item.

2.3 - EXCESSO DE DESPESAS RELATIVAS A AERONAVES ARRENDADAS NO EXTERIOR

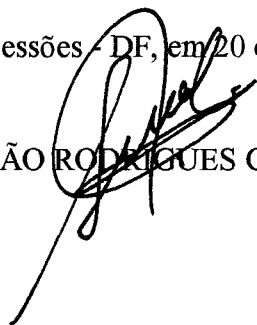
É procedente o entendimento da autoridade julgadora de primeira instância, pois no item 2.3 do auto de Infração (Item VII do Termo de Verificação Fiscal, fls. 41/43 - excesso de Despesas Relativas a aeronaves Arrendadas no Exterior, confrontando o demonstrativo elaborado pela fiscalização à fl. 80 do processo com as planilhas de controles de financiamento anexas às fls. 1183 e

1188 do anexo n.º 02, constata-se, realmente, que não foram levados em consideração os valores dos pagamentos dos juros previstos para as parcelas 10/32, 11/32 e 12/32, que, muito embora tivessem sua previsão de pagamento para os meses de junho, setembro e dezembro de 1991, foram liquidadas em janeiro de 1992, devendo-se deduzir da base tributável relativa ao período-base de 1991, as respectivas importâncias atualizadas até 31/12/91, em razão da variação cambial a que estavam sujeitas, conforme demonstrou aquela autoridade à fl. 773, totalizando Cr\$335.776.409,73, devendo-se negar provimento ao Recurso também neste item.

Relativamente à multa de ofício de 100 % aplicada no exercício de 1992, período-base de 1991, em virtude da superveniência do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, reduzindo este percentual para 75 %, foi baixado o Ato Declaratório (Normativo) COSIT n.º 001, de 07/01/97, o qual no inciso I determina que a multa referida no citado art. 44 aplica-se retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados. Sendo assim, a autoridade julgadora monocrática decidiu corretamente nos itens que exonerou a contribuinte, devendo-se negar provimento ao recurso neste particular.

Voto, pois, no sentido de que seja negado provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 20 de novembro de 1997


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR