MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.005640/2001-47
Recurso nº : 127.317
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1991 e 1992
Recorrente : DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Recorrida : COMPANHIA SÃO GERALDO DE VIAÇÃO
Sessão de : 22 de maio de 2002
Acórdão nº : 103-20.922

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA VIA ADMINSTRATIVA - Em prestígio ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, bem assim à isonomia na relação jurídico-tributária não é admissível a prescrição intercorrente no Processo Administrativo Tributário. A apreciação da lide tributária em via administrativa é imprescindível, como forma de ser exercido o controle da legalidade, tendo em vista que somente poderá ser exigido crédito tributário quando efetivamente comprovada a ocorrência do fato gerador e do respectivo *quantum*. Haja vista a suspensão da exigibilidade do crédito tributário como prevista no CTN, não há qualquer prejuízo a ser invocado.

IRPJ - GLOSA DE CUSTOS - DESPESAS/CUSTOS INDEDUTÍVEIS OU NÃO COMPROVADOS - São considerados indedutíveis os custos e despesas, cuja efetiva realização e/ou respectivos pagamentos não forem devidamente comprovados pelo sujeito passivo, através de documentação hábil e idônea. A necessidade de comprovação decorre de que somente poderá ser considerada como operacional e dedutível a despesa para a qual for demonstrada a estrita conexão do gasto com a atividade explorada pela pessoa jurídica, bem como é *conditio sine qua non* que atenda às exigências legais revestindo-se do caráter de usualidade, normalidade e necessidade para a manutenção da atividade e produção do rendimento.

ÔNUS DA PROVA - Na relação jurídico-tributária o *onus probandi incumbit ei qui dicit*. Inicialmente cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, apresentar os elementos que provam o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.

COMPENSAÇÃO/RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO - Inexiste previsão legal para que seja deduzida na composição e apuração da base de cálculo do IRPJ valor a restituir a título de Imposto sobre a Renda supostamente recolhido a maior em período anterior.

UFIR - Para fins do disposto no inciso II do artigo 97 do CTN a atualização monetária do tributo não representa majoração ou modificação da respectiva base de cálculo e do seu fato gerador.

Processo nº : 10680.005640/2001-47
Acórdão nº : 103-20.922

TAXA SELIC - É correta a aplicação da taxa SELIC sobre valores de tributos apurados de ofício que não foram regular e tempestivamente pagos pelo sujeito passivo da relação jurídico-tributária, como forma de compensar a Fazenda Pública pela demora em receber os seus créditos tributários.

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA SÃO GERALDO DE VIAÇÃO.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, vencidos: 1) os Conselheiros Márcio Machado Caldeira, Julio Cezar da Fonseca Furtado e Victor Luís de Salles Freire que o proviam integralmente; 2) o Conselheiro Paschoal Raucci que o provia apenas em relação ao item "glosa de contribuição à entidade associativa"; e 3) o Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe que o provia apenas em relação ao item "exclusão indevida do lucro real" (compensação de tributo), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A contribuinte foi defendida pelo Dr. José Reynaldo Guimarães Leite, inscrição OAB/MG nº 35.625.

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

MARY ELBE GOMES QUEIROZ
RELATORA

FORMALIZADO EM: 18 OUT 2002

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro: EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado).

Processo nº : 10680.005640/2001-47
Acórdão nº : 103-20.922

Recurso nº : 127.317
Recorrente : COMPANHIA SÃO GERALDO DE VIAÇÃO

RELATÓRIO

O presente processo refere-se ao Recurso Voluntário interposto por COMPANHIA SÃO GERALDO DE VIAÇÃO, constituído de cópias do processo original de nº 10680.010627/95-46, objeto do Recurso *ex officio* nº 127.318, que, igualmente, encontra-se em julgamento nessa Egrégia Terceira Câmara.

COMPANHIA SÃO GERALDO DE VIAÇÃO, empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, às fls. 358/370 de decisão proferida, às fls. 336/353, pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG, que julgou procedente, em parte, o lançamento objeto do Auto de Infração contra ela lavrado, relativo à exigência do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 03) e os autos considerados reflexos: para o IRF (fls. 11), para a e para a CSLL (fls. 16), com ciência na data de 10/10/1995, em decorrência da apuração *ex officio* de irregularidades relativas aos exercícios de 1992 e 1993, anos-calendários de 1991 e 1992.

Consoante o Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 04/05 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 31/34 do processo, o citado lançamento é decorrente de procedimento fiscal efetuado junto à contribuinte por meio do qual foram apurados os seguintes fatos caracterizados como infração à lei tributária pelas autoridades fiscais:

1. Custos e despesas operacionais e encargos não necessários – foram contabilizado pagamentos a RODONAL, a título de repasses para cobrir gastos com a mudança de sede da entidade e para fazer estudos subsidiários para o aumento de tarifas tendo em vista que o DNER não possuía quadro técnico para fazer o serviço. Tais

despesas foram consideradas como mera liberalidade. Enquadramento legal: artigos 157 e § 1º; 191; 192 e 387, I, do RIR/1980.

2. Contraprestação de arrendamento mercantil - inobservância dos requisitos legais - despesas consideradas indedutíveis - a fiscalização verificou que os contratos de *leasing* traziam previamente a promessa de compra e venda dos respectivos bens arrendados, por um valor residual insignificante. Enquadramento legal: artigos 157, § 1º; 191 e seus parágrafos; 235 e seus parágrafos; e 387, I, do RIR/1980;

3. Ajustes do lucro líquido do exercício - exclusões indevidas - redução indevida do Lucro Real - a pessoa jurídica excluiu do lucro líquido o valor do Imposto sobre a Renda do ano de 1989 que ela tinha direito à restituição, por considerar que não devia pagar todo o imposto devido no ano-base de 1990 tendo direito de crédito com a União. Enquadramento legal: artigos 154; 157, § 1º; e 388, I, do RIR/1980.

Em sua impugnação às fls. 95/134, a contribuinte insurgiu-se contra o lançamento do crédito tributário, alegando que:

1. Não pode ser aplicada a TR e/ou TRD sobre os créditos tributários do ano de 1991, bem assim é ilegal o uso da UFIR como indexador monetário no ano de 1992;

2. No tocante ao Arrendamento Mercantil, a autuação vinculou-se, apenas, na fixação de valor residual mínimo. Opõe-se, igualmente, à aplicação dos dispositivos legais tidos como infringidos uma vez que nada foi adquirido em desacordo com a Lei nº 6.099/1974. Ao prevalecer o entendimento, ele consistiria em confisco do patrimônio do contribuinte, pois não há como confundir *leasing* com compra e venda, constituindo o procedimento fiscal em arbitrariedade;

3. Quanto á glosa das despesas operacionais não necessárias, alega os pagamentos à RODONAL são despesas necessárias, com destinação específica, qual seja, cobrir

gastos imperiosos da associação em caráter emergencial, para não serem majoradas as mensalidades dos sócios;

4. Exclusão indevida do lucro líquido, discorda do entendimento das autoridades fiscais que não reconheceram como cabível o procedimento da empresa de excluir do lucro líquido o valor do IRPJ do ano anterior. Caso assim não entenda a autoridade, existe ainda o direito ao crédito cabendo ao Estado promover o indispensável acertamento;

5. Solicita que sejam excluídos da base de cálculo do IRPJ os valores relativos a CSLL e ao IRF

Por meio da Decisão DRJ/BHE nº 0.332/2001, às fls. 336/353, a autoridade administrativa julgadora de primeira instância decidiu pela procedência, em parte, dos Autos de Infração objetos do presente processo, cuja ementa transcreve-se a seguir:

> **"Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ**
> **Exercício: 1991 e 1992**
> **Ementa: DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS** - Dado o caráter de liberalidade, não são dedutíveis para fins de apuração do lucro líquido os valores destinados a contribuições para entidades de classe, notadamente quanto a pagamentos extraordinários para fazerem face a compromissos assumidos por estas associações.
>
> **AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO – EXCLUSÕES INDEVIDAS** - Na apuração do lucro real, não há amparo legal para exclusão, no LALUR, de eventual imposto a restituir apurado na declaração do ano-base de 1989, com lucro do ano-base de 1990.
>
> **ARRENDAMENTO MERCANTIL** - A descaracterização do arrendamento mercantil, equiparando-o à operação de compra e venda a prazo, somente pode ser suscitada quando provado que a aquisição, pelo arrendatário, de bens arrendados ocorreu em desacordo com as disposições da Lei nº 6.099, de 1974, não sendo suficiente para tal a alegação baseada exclusivamente no fato de que foi contratado valor residual insignificante.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD É legítima a exigência de juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, observado o disposto na IN SRF nº 32, de 1997, quanto ao período de vigência.

INDEXAÇÃO PELA UFIR - Os débitos para com a Fazenda Nacional, constituídos ou não, vencidos até 31/12/1991 e não pagos até 02/01/1992 serão atualizados monetariamente com base na legislação aplicável e convertidos, nessa data, em quantidade de Ufir diária.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Devido à relação de causa e efeito a que se vincula ao lançamento principal, o mesmo procedimento deverá ser adotado **com relação aos lançamentos reflexos, em virtude da sua decorrência.**

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

De acordo com o R. julgamento, os motivos que fundamentaram a citada Decisão foram:

1. Despesas e custos não necessários, os pagamentos que extrapolam as mensalidades habituais não se enquadram como usuais e normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, bem assim as contribuições a entidades de classe não configuram entre as despesas dedutíveis nos termos do artigo 242 do RIR/1980 c/c o Parecer Normativo CST nº 1.033/1971. Esse Parecer expressamente adota o entendimento de que as contribuições a entidades de classe, qualquer que seja a destinação ou finalidade da mesma, não são dedutíveis;

2. Contraprestação de arrendamento mercantil, foram acolhidos os argumentos da defesa, tendo em vista que o único fato que motivou a autuação foi o valor residual que foi considerado insignificante, pois as normas legais que regem a espécie não fazem qualquer imposição com relação ao montante desse valor. Desse modo, estando estipulado no contrato a fixação de um valor residual caracteriza-se o contrato como de leasing, tendo sido excluído o valor de tributação;

3. No tocante à parcela do imposto a restituir excluída do lucro líquido, efetivamente, não existe qualquer dispositivo legal que dê amparo a tal pretensão. O valor da restituição deveria ter sido pleiteado em processo próprio;

4. No tocante ao excesso de correção monetária devedora, nada há a ser apreciado uma vez que o referido crédito passou a integrar processo à parte;

5. Quanto aos processos reflexos - IRRF - ILL - CSLL - tendo em vista que na decisão foi excluída de tributação a exigência relativa ao arrendamento mercantil, nada subsiste do lançamento com referência às autuações reflexas uma vez que essas tinham como base de cálculo o valor relativo a essa parcela que foi objeto de autuação;

6. Relativamente à TRD, foi excluída da exigência o valor relativo à respectiva aplicação como juros de mora, no período de 04 de fevereiro a 29 de julho, nos termos da IN SRF nº 32/1997;

7. No que diz respeito à aplicação da UFIR, está correto o respectivo cálculo tendo em vista que se trata de aplicação de norma legal vigente;

8. Multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos, haja vista que não podem coexistir a multa de ofício e a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, fica cancelada a respectiva exigência;

9. Com base no princípio da retroatividade benigna foi reduzido o percentual da multa *ex officio* aplicada no lançamento.

Tendo em vista que o valor do crédito tributário exonerado foi superior ao limite de alçada, foi interposto Recurso *Ex officio* para essa instância colegiada, pela autoridade administrativo-julgadora a *quo* no sentido de atender as normas reguladoras

do Processo Administrativo-Tributário, especialmente *ex vi* o artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972 e alterações posteriores, c/c a Portaria nº 333/1997, o qual consta dos autos do processo de nº 10680.010627/95-46.

Às fls. 357 do processo, consta cópia do Aviso de Recebimento (AR), por meio do qual se verifica que a contribuinte tomou ciência do teor da decisão *a quo*.

Por meio da petição de fls. 358/370, apresentada na data de 23/05/2001, a empresa autuada interpôs Recurso Voluntário a este Conselho de Contribuintes, através do qual expõe que:

1. Apresenta Arrolamento de Bens em cumprimento ao artigo 32 da MP nº 2.095-75/2001;

2. Argüi a existência de prescrição intercorrente tendo em vista que os Autos de Infração foram lavrados em 10/10/1995 e até a presente data a Fazenda Nacional não adotou quaisquer providências para promover a citação do contribuinte devedor em processo de execução fiscal;

3. Quanto à glosa das despesas operacionais decorrentes dos pagamentos à entidade de classe RODONAL, ratifica os termos da impugnação e argüi que é entendimento pacífico na jurisprudência administrativa a admissibilidade de tais despesas;

4. Relativamente à glosa da compensação efetivada entre o imposto a restituir no ano-base de 1989 e aquele a pagar no ano-base de 1990, suscita a aplicação da retroatividade benigna, por entender que utilizou de procedimento célere e eficaz na órbita tributária ao utilizar, antecipadamente, a compensação tributária posteriormente instituída pela Lei nº 8.383/1991;

5. Suscita a ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da Taxa SELIC como indexador de tributos e insurge-se contra a aplicação da TR no ano de 1991 e da UFIR no ano de 1992.

Por meio do requerimento de fls. 387 a recorrente apresentou Arrolamento de Bens com vista ao cumprimento da exigência para admissibilidade do Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ, Relatora,

Tomo conhecimento do Recurso Voluntário interposto pela interessa, por tempestivo, e por haver sido cumprido o requisito de admissibilidade relativo ao arrolamento de bens.

Após a análise minuciosa das peças processuais passo a examinar o Recurso Voluntário em confronto com a R. Decisão proferida em primeira instância, bem assim com os termos da exigência do crédito tributário e com o melhor direito aplicável à espécie, concluindo que se encontra *sub judice*, nessa instância, a discussão de questões fáticas.

A lide encerra, na sua essência, uma discussão acerca de questões probatórias que demandam um acurado exame dos documentos acostados aos autos em confronto com as normas legais que regem a espécie, do qual resulta a conclusão da ocorrência da irregularidade cuja prática foi imputada à contribuinte, ora recorrente.

Vale salientar que não existe nos autos qualquer prejudicial que possa obstar o julgamento nessa instância uma vez que foram atendidos, plenamente, no curso processual, o devido processo legal e prestigiados os princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa.

As autoridades julgadoras administrativas detêm a competência legal para formar livremente a sua convicção, com base na lei e na prova dos autos, devendo demonstrar os motivos que fundamentam a sua decisão. Nesse sentido, não merece reparo a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento, consoante a leitura das respectivas motivações.

Quando a autoridade de primeira instância considerou os autos prontos e aptos a que fosse proferido o julgamento, significou que nele não havia constatado qualquer prejudicial ou vício que eivasse de nulidade o lançamento do crédito tributário. Igualmente, da leitura da peça recursal, verifica-se que da decisão recorrida não resultou qualquer prejuízo ou óbice ao amplo direito de defesa da recorrente.

PRELIMINARMENTE

Não assiste razão à recorrente, no tocante à argüição de prescrição intercorrente haja vista que, de acordo com o artigo 151, III, do CTN, as impugnações e os recursos interpostos pelos contribuintes têm o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário.

Em prestígio ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, bem assim à isonomia na relação jurídico-tributária não pode prevalecer qualquer alegação de prejuízo para o sujeito passivo no tocante à demora dos órgãos administrativo-julgadores em prolatarem as decisões no âmbito do Processo Administrativo Tributário.

A apreciação da lide tributária em via administrativa é imprescindível por ser a que melhor realiza a legalidade no sentido de que somente poderá ser exigido crédito tributário quando efetivamente comprovada a ocorrência do fato gerador e do respectivo *quantum*. Caso não esteja provado ou o *quantum* devido ou ele seja menor que o lançado deve ser procedida a revisão de ofício pelos órgãos administrativo-julgadores na busca da respectiva perfectibilidade.

O julgamento administrativo é a oportunidade que é dada à própria Administração Tributária para exercer o controle da legalidade sobre os atos dos seus agentes, como forma de preservar o crédito tributário, corrigindo eventuais vícios ou erros e evitar querelas judiciais indevidas com maiores perdas tanto para o Fisco como para o sujeito passivo.

Admitir a prescrição intercorrente, em última análise, seria beneficiar aqueles que houvessem praticado irregularidades ou infrações à lei tributária e, por decurso do tempo em decorrência do acúmulo de processos para serem julgados, serem favorecidos com a exoneração dos seus débitos.

Acolher tal tese seria uma verdadeira afronta à isonomia entre aqueles que cumprem tempestiva e corretamente com as suas obrigações tributárias e aqueles que deixam de obedecer ou agem contrariamente às prescrições legais, com favorecimento desses em detrimento daqueles.

NO MÉRITO

Constata-se que o cerne da questão ora apreciada está diretamente vinculado à materialidade da ocorrência dos fatos apontados como infração no lançamento tributário - CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS E NÃO NECESSÁRIOS - sua respectiva subsunção às hipóteses de incidências previstas na lei, bem assim aos elementos probatórios.

Adentra-se, aqui, no campo do ônus probatório na relação jurídico-tributária, bem assim na discussão do conceito de dedutibilidade das despesas operacionais na base de cálculo do IRPJ.

Para o enquadramento e caracterização de uma relação como jurídico-tributária é imprescindível que haja a prova irrefutável de que os fatos da vida real transmudaram-se efetivamente em fatos jurídicos geradores de tributos, pela respectiva subsunção à hipótese de incidência prevista em abstrato na lei, qual a sua quantificação e qual o momento da incidência do imposto.

Os fatos jurídico-tributários não são notórios que prescindem de prova, prevalece, sempre, no Processo Administrativo Tributário, a máxima *onus probandi*

incumbit ei qui dicit. Portanto, aquele que acusa ou argüi direito em seu favor deverá demonstrar e provar esse direito, seja ele o sujeito ativo seja ele o sujeito passivo da relação jurídico-tributária.

Acerca do dever/ônus probatório no Processo Administrativo Tributário, portanto, é importante concluir que ele incumbe a quem tem interesse em provar o seu direito. Desse modo, salvo nos casos de presunções legais, ele recai inicialmente à autoridade administrativa lançadora, no sentido de provar a prática das irregularidades imputadas ao sujeito passivo.

Contudo, quando a autoridade fiscal lograr construir os elementos probatórios necessários à caracterização da irregularidade, igualmente, ao sujeito passivo da relação jurídico-tributária, no exercício do seu amplo direito de defesa, incumbe apresentar provas em contrário, irrefutáveis e inequívocas, suficientes a elidir a imputação no sentido de desconstituir o lançamento de ofício.

Nesse sentido, já expressamos o nosso entendimento (QUEIROZ MAIA, Mary Elbe Gomes. *O Lançamento Tributário - Execução e Controle*. São Paulo: Dialética, 1999, pp. 141-142):

> **"IV.2.4. Dever ou ônus da prova**
> À autoridade lançadora compete o dever e o ônus de investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário e apurar o *quantum* devido pelo sujeito passivo, somente se admitindo que se transfira ou inverta ao contribuinte o *onus probandi*, nas hipóteses em que a lei expressamente o determine como, por exemplo, quando se tratar de hipóteses tipificadas como presunções, que na verdade se ratam de indícios erigidos pela lei como suficientes para inverterem o ônus da prova (...).
> ...
> Nesse mesmo sentido são as lições de Enrico Allorio, para quem a prova da situação-base do tributo diz respeito ao Fisco e a prova da inexistência ou circunstância impeditiva de tal situação ou, ainda, do fato extintivo da obrigação é intuitivo que compete ao contribuinte.
> ...
> De regra à autoridade lançadora incumbe o ônus da prova da ocorrência do fato jurídico tributário ou da infração que deseja imputar ao contribuinte."

Acerca do ônus da prova, são magistrais as lições do Dr. Luiz Henrique Barros de Arruda (Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Resenha Tributária, 1994, p.24), o qual entende que:

> "Por derradeiro, destaque-se que a atribuição do ônus da prova ao Fisco não o impede de efetuar o lançamento de ofício, com base nos elementos de que dispuser, quando o contribuinte, obrigado a prestar a declaração ou intimado a informar sobre fatos de interesse fiscal de que trata ou deva ter conhecimento, se omite, recusa-se a fazê-lo, ou o faz insatisfatoriamente.
> Assim, inclusive, o autorizam os arts. 148 e 149 do CTN e 889, 894 e 895 do RIR/94."

Igualmente, é pertinente também a opinião do Dr. Luis Eduardo Schoueri *(Presunções Simples e Indícios no Procedimento Administrativo Fiscal ". In* Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Dialética, vol 2, p. 81):

> "O ônus da prova é regulado em nosso Ordenamento, nos termos do artigo 333 do Código de Processo Civil, que assim dispõe:
>
> 'Art. 333 - O ônus da prova incumbe:
> I - ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito.'
> Com efeito, como ensinam Tipke e Kruse, também no Direito Tributário prevalecem as regras do ônus objeto da prova que - excetuados os casos em que a lei dispuser em diferentemente - impõem caber o dever de provar o alegado à parte de quem a norma corre."

Ainda, sobre o ônus da prova, não se poderia deixar de fazer referência ao mestre Alberto Xavier (*Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 133), que assim expressa seu entendimento:

> "Nos casos em que não existe ou é deficiente a prova direta pré-constituída, a Administração fiscal deve também investigar livremente a verdade material. É certo que ela não dispõe agora de uma base probatória fornecida diretamente pelo contribuinte ou por terceiros; e por isso deverá ativamente recorrer a todos os elementos necessários à sua convicção.
>
> Tais elementos serão, via de regra, constituídos por provas indiretas, isto é, por fatos indiciantes, dos quais se procura extrair, com o auxílio de regras da experiência comum, da ciência ou da técnica, uma ilação quanto aos fatos indiciados. A conclusão ou prova não se obtém diretamente, mas indiretamente, através de um juízo de relacionação normal entre o indício e o tema da prova. Objeto de prova em qualquer caso são os fatos abrangidos na

> base de cálculo (principal ou substitutiva) prevista na lei: só que num caso a verdade material se obtém de um modo direto e nos outros de um modo indireto, fazendo intervir ilações, presunções, juízos de probabilidade ou de normalidade. Tais juízos devem ser, contudo, suficientemente sólidos para criar no órgão de aplicação do direito a convicção da verdade."

É importante salientar, também, que todas as declarações, operações, transações, gastos, despesas, custos e os registros contábeis da pessoa jurídica deverão estar respaldados em documentais hábeis, idôneos e irrefutáveis, para que possam fazer prova a favor do direito contribuinte. Do contrário, poderão ser impugnados pelas autoridades fiscais administrativas. Não podendo serem consideradas como prova, apenas, simples alegações da própria da pessoa jurídica, sem que estejam acompanhados de outros documentos através do quais não se possa aferir a respectiva veracidade e correção.

Nos presentes autos verifica-se que a recorrente limitou-se, apenas, a argüir em seu favor que os pagamentos objetos da glosa eram relativos a despesas necessárias com destinação específica para cobrir gastos da associação em caráter emergencial para não serem majoradas as mensalidades dos sócios.

Examinando-se, minuciosamente, todos os documentos carreados ao processo nada pode ser vislumbrado como favorável à recorrente, pelo contrário, tais elementos confirmam o acerto do lançamento. Não consta nos autos qualquer prova que possa demonstrar, de modo hábil e inequívoco, o suposto direito à dedutibilidade como argüido pela contribuinte.

No caso ora em apreciação, portanto, não há como se acolher as razões de Recurso, pois todos os elementos demonstram exatamente o contrário do alegado. Isto é, não há qualquer prova da necessidade, usualidade e normalidade de tais despesas para a manutenção da fonte produtora ou para a produção dos rendimentos. As argüições da defesa somente seriam admissíveis se estivessem acompanhadas de documentos hábeis e suficientes para legitimar o pretendido direito.

A recorrente não logrou provar as suas alegações, de modo inequívoco, em nenhum momento do curso processual, quer perante a autoridade julgadora a *quo* quer perante esse colegiado, preferindo, argüir, em seu favor, apenas, frágeis argumentos, destituídos de qualquer respaldo fático ou legal.

Como se não bastasse tal verdade cristalina, está claro, através de acurado exame das peças processuais, que as autoridades fiscais lançadoras, procederam a um cuidadoso trabalho no sentido de construir os elementos que serviram de fundamento para o lançamento. Nesse sentido, foi irretocável o lançamento.

Acerca do atendimento aos requisitos de admissibilidade para que os pagamentos da pessoa jurídica sejam dedutíveis na apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda, existem condições intrínsecas e inerentes à possibilidade de que o resultado do período seja reduzido por gastos efetivados pelos contribuintes, que dizem respeito à prova de que as despesas caracterizaram-se como necessárias, usuais e normais para o exercício da atividade operacional da pessoa jurídica.

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

Efetivamente, do exame dos documentos constantes no processo, e especialmente, conclui-se que não há provas nos autos de que os respectivos valores revestiram-se da característica de despesas dedutíveis para o Imposto sobre a Renda ou se tratavam de dispêndios imprescindíveis para a manutenção da fonte produtora ou à produção dos rendimentos.

Analisando os fatos autuados à luz da legislação que rege a matéria conclui-se pelo acerto da autuação, haja vista os termos do artigo 191 e seus parágrafos

do RIR/80 (Matriz Legal - Lei 4.506/64, Art.47), bem assim consoante a interpretação adotada pela Administração Tributária, que de acordo com o artigo 100 do CTN é norma complementar da legislação tributária.

De acordo com o entendimento exposto em atos normativos constata-se que o conceito legal de despesa operacional trouxe no seu bojo requisitos essenciais, de usualidade, normalidade e necessidade para a atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora, a serem preenchidos, sob pena de sua descaracterização como despesa dedutível para fins da determinação do Lucro Real, base de cálculo do Imposto sobre a Renda, bem como, ainda é exigida a comprovação do gasto ou dispêndio através de documentos hábeis e idôneos, consoante pareceres normativos a seguir transcritos, parcialmente:

> PN CST Nº32/81:
>
> Item 4 - "Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras dos rendimentos."
>
> Item 5 - "Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio."
>
> PN CST nº 18/85:
>
> Item 8.1 - "O vigente Regulamento do Imposto de Renda prevê que, para efeito de dedutibilidade na determinação do lucro real, as despesas da pessoa jurídica devem atender ao requisito de necessidade (art. 191), assim entendido o dispêndio que for essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras dos rendimentos".

Então, para que uma despesa se configure como dedutível é imprescindível que se demonstre a estrita conexão do gasto com a atividade explorada e a respectiva vinculação aos objetos da pessoa jurídica, como também que atenda as

condições legais revestindo-se do caráter de normalidade e usualidade no tipo de transação, além de estar lastreada e comprovada por documentos hábeis e idôneos através dos quais se possam reunir os elementos materiais necessários a identificar e individualizar com certeza e precisão, o adquirente, o prestador do serviço e indiquem a causa que justificou o pagamento para que se possa dar como preenchidos os requisitos exigidos legalmente.

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

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

Em decorrência de todo o exposto, conclui-se que está perfeitamente caracterizada a ocorrência da irregularidade apontada pelas autoridades fiscais, as quais cuidaram efetivamente de construir os elementos suficientes para provar a ocorrência da prática da infração imputada à recorrente que, apesar de fazer argüições, em nenhum momento, conseguiu carrear provas ou demonstrar, de modo hábil e irrefutável o seu pretenso direito à dedutibilidade da despesas objeto de autuação.

No caso ora em apreciação, constata-se que as autoridades fiscais autuantes efetivamente cumpriram o dever de demonstrar e provar a infração imputada à recorrente, no tocante à investigação, pesquisa dos fatos e procederam a um cuidadoso trabalho no sentido de construir os elementos que serviram de fundamento para o lançamento do crédito tributário relativo à infração autuada.

Nos autos, constata-se que tanto a autoridade lançadora como a julgadora cuidaram em demonstrar, motivar e fundamentar, de forma inequívoca, a tipicidade da infração em conexão com as ocorrências da realidade factual, considerando-se, assim, que, na presente hipótese, foram irretocáveis o procedimento fiscal e a R. Decisão no tocante à realização do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa.

Nos presentes autos constata-se, sem quaisquer dúvidas, a existência de todo um conjunto probatório construído pelas autoridades fiscais que demonstram a ocorrência e prática da infração pela recorrente, sem que ela tenha logrado contrariar. Todos os elementos constantes no processo apontam, sempre, no sentido de que efetivamente ocorreu a irregularidade objeto de autuação.

Desse modo, a convicção acerca da prática, pela recorrente, da infração objeto de autuação, foi formada por meio dos elementos do processo que foram considerados como suficientes a provarem o ocorrido.

Com relação à glosa dos AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO, considerados como exclusões indevidas, melhor sorte não se pode vislumbrar para a recorrente.

As leis que regem o Imposto sobre a Renda são específicas no tocante à permissão da dedutibilidade de despesas ou exclusões na apuração do Lucro Real, base de cálculo do referido imposto. Inexistindo previsão legal da dedutibilidade de

determinada despesa torna-se impossível que o sujeito passivo possa reduzir o respectivo Lucro Real.

Na hipótese ora em apreciação, constata-se que a recorrente deduziu, na apuração e composição da base de cálculo do IRPJ, o valor da restituição de Imposto sobre a Renda de outro período a que ela supostamente faria jus.

Não há como se acolher tal possibilidade, pois, no máximo, consideradas as regras de compensação de tributos, a mesma somente seria possível se procedida em relação ao imposto apurado no período, jamais na composição e apuração da respectiva base de cálculo. Inclusive, tal procedimento implica em prejuízo para a recorrente, pois, caso tivesse direito à citada restituição a mesma deveria ser compensada diretamente com o *quantum* do tributo devido o que resultaria em um obter para ela um valor maior e mais favorável. Tal prática não poderá ser adotada de ofício tendo em vista não estar abrangida pela competência da autoridade administrativo-julgadora de segunda instância.

UFIR

Com relação aos argumentos aduzidos pela recorrente, acerca da utilização da UFIR, cumpre destacar que não há como se acolher tais razões, inclusive, as jurisprudências judiciais e administrativas são pacíficas sobre a matéria.

A aplicabilidade da UFIR, instituída pela Lei nº 8.383/1991, como indexador para a atualização monetária dos tributos, já a partir do ano-calendário de 1992, em nada afronta os princípios constitucionais ou desrespeita o Código Tributário Nacional, bem como não constitui majoração da base de cálculo dos tributos, como pretende a contribuinte.

Do exposto, não há inconstitucionalidade a ser argüida, relativamente à utilização da UFIR, prevista na Lei nº 8.383/91, para atualização monetária do Imposto

sobre a Renda e contribuições sociais, por não representar majoração de tributo ou modificação da base de cálculo e do fato gerador, nem se revelar como violação de princípio constitucional. A alteração operada pela aludida lei foi somente quanto ao índice de conversão, pois persistia a indexação dos tributos conforme prevista em norma legal.

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

TAXA SELIC

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

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

Saliente-se que a aplicação da taxa SELIC como taxa de juros encontra respaldo legal e é acatada inteiramente, tanto em instância administrativa como em instância judicial, não se constituindo em afronta ao artigo 161 do CTN, haja vista que aquele dispositivo legal que a taxa de juros será de 1%, salvo se lei não dispuser de forma em contrário.

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

TRD

No tocante à TRD, a autoridade administrativo-julgadora de primeira instância já procedeu à exclusão da mesma pelo período em que foi considerada

inaplicável pelo Poder Judiciário. Tendo em vista o reconhecimento judicial da admissibilidade da TRD pelos demais períodos, considera-se correta a sua aplicação.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para manter integralmente a R. Decisão *a quo*.

Sala das Sessões - DF, 22 de maio de 2002

MARY ELBE GOMES QUEIROZ