



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10766.000.511/96-18
Recurso nº. : 121.044
Matéria: : IRPJ E OUTROS – Ex de 1988 a 1993
Recorrente : VIAÇÃO ITAPEMIRIM S.A.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro – RJ.
Sessão de : 26 de janeiro de 2000
Acórdão nº. : 101-92.961

PRELIMINAR DE NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

- Os casos de nulidade estão expressos objetivamente na norma processualística fiscal e não encampam mero artifício subjetivo de apenas alegar a exiguidade do prazo da impugnação ou que falta à ação fiscal fundamentação jurídica.

IRPJ - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL DA CONTAGEM DO PRAZO (EX. 1988/1989)

- O imposto de renda pessoa jurídica, a partir do DL 1.967/82, se submete ao lançamento por homologação, eis que é de iniciativa do contribuinte a atividade de determinar a obrigação tributária, a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do *quantum* devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Sendo por homologação, o fisco dispõe do prazo de 5 anos a contar do fato gerador para homologá-lo ou promover o novo lançamento tendente complementar o imposto antecipado pelo contribuinte. Como o lançamento foi efetuado em 04/01/94, procede a decadência argüida em relação aos períodos-base encerrados em 30/11/88, 31/12/88, exercícios de 1988 e 1989, respectivamente.

DESPESA/CUSTO INDEDUTÍVEL

I - DESPESAS DE AUDITORIA, CONSULTORIA FINANCEIRA E ASSESSORIA DE DIVULGAÇÃO E PROPAGANDA - Não prospera a ação fiscal que impugnou a apropriação de despesas operacionais, quando a Fiscalização não comprova a inveracidade dos fatos regularmente registrados na Contabilidade e a prova dos autos não revela qualquer fato que ilida a presunção de licitude da operação contabilizada.

II. - BENS DO ATIVO PERMANENTE REGISTRADOS COMO DESPESAS:

a) As despesas com reparos e conservação de bens, com ou sem reposição de peças, que não impliquem em aumento de vida útil superior a um ano, são dedutíveis do lucro operacional; b) os investimentos em obras de construção civil a novos bens, deverão ser capitalizados para amortizações ou depreciações futuras.

III. - ATIVO DIFERIDO - DESPESAS COM PROGRAMAS DE COMPUTAÇÃO - Os gastos com instalação e implantação de programas de computação, de uso exclusivo da empresa, devem ser capitalizados para

que sejam depreciados no prazo de vida útil e não lançadas como despesas no próprio exercício em que foram adquiridos. O mesmo não ocorre em relação a pagamentos por cessão de uso de *software*, já que inócorre a figura da exclusividade ou propriedade da empresa, indispensáveis à ativação do bem ou direito. Nessa hipótese, a apropriação da despesa no período-base do pagamento pode ensejar apenas o lançamento de eventual postergação do imposto, por antecipação da despesa, mas nunca a glosa do gasto pura e simplesmente.

IV - DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS - ADICIONAL ESTADUAL DO IRPJ

- Até o advento da Lei n.º 8.541, de 1992, os tributos e contribuições são dedutíveis, na apuração do lucro real, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador correspondente, sendo irrelevante, para efeito da dedutibilidade, se ocorreu ou não o pagamento.

V - ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO - DIFERENÇA DE ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA (IPC/BTNF) - INOBSERVÂNCIA DA LEI N.º 8.200/91

- Segundo reconhecido pela legislação de regência, nos exercícios financeiros de 1989 e 1990, os índices a serem utilizados para correção das demonstrações financeiras são aqueles que incorporam a variação verificada no Índice de Preços ao Consumidor - IPC, em cada período.

Não obstante tal reconhecimento, a Lei n.º 8.200/91 estabeleceu que a diferença de correção monetária verificada entre esse índice - IPC e o BTNF só poderá ser deduzida em seis exercícios sucessivos, a partir do período-base de 1993 até 1988.

Assim, se a empresa apropriou tal diferença em períodos anteriores, seu procedimento, quando muito, acarreta postergação do pagamento do imposto, por antecipação de custo/despesa, sujeitando-se ao pagamento da diferença de imposto e encargos legais aplicáveis à inobservância do regime de competência, apurados na forma do art. 171 do RIR/80, c/c Parecer Normativo COSIT n.º 02/96, não podendo prosperar o lançamento fiscal que simplesmente efetuou a glosa da diferença apropriada em anos anteriores, por inadequação do critério jurídico e fundamentação legal aplicáveis à espécie.

GANHOS REALIZADOS COM TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA - TDA -

Inexiste qualquer ganho na diferença apurada quando da substituição de depósitos em dinheiro por Títulos da Dívida Agrária - TDA, vez que estes encontram-se caucionados em Juízo onde tramita a respectiva ação, inócorrendo, assim, disponibilidade econômica ou jurídica para a empresa. Eventual tributação dessa diferença só poderá ser exigida após o trânsito em julgado da sentença que vier a ser prolatada.

OMISSÃO DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS DE DEPÓSITOS JUDICIAIS

- Se, por força do regime de competência, sendo o depósito judicial um ativo da pessoa jurídica, cabe a sua atualização monetária, por outro lado, correspondendo ele a uma obrigação (passivo) que, pelo mesmo regime, deve ser atualizada monetariamente e no mesmo índice, o reflexo fiscal é nulo, não sendo lícita a tributação da receita, olvidando-se a dedutibilidade da despesa correspondente. Se, no entanto, o sujeito passivo

apropriou a correção monetária passiva das obrigações fiscais como despesa, procede o lançamento das receitas de variações monetárias ativas correspondentes, com vistas a neutralizar o efeito fiscal da dedutibilidade levada a efeito.

RECUPERAÇÃO OU DEVOLUÇÃO DE CUSTOS/ DEDUÇÕES - OMISSÃO

- A contabilização equivocada de créditos de ICMS em conta de Passivo Exigível, em função de demandas existentes no âmbito estadual quanto a legitimidade do aproveitamento extemporâneo dos referidos créditos, pode vir ensejar eventual postergação do pagamento do IRPJ, por inobservância do regime de competência, não se justificando, assim, o lançamento fiscal que pretende cobrar omissão de valores no cômputo do lucro líquido, até porque, inexistia até aquela data o próprio reconhecimento, pelo Poder Tributante Estadual, do direito do contribuinte em aproveitar-se, extemporaneamente, dos créditos em questão.

DESPESAS INCORRIDAS - CORREÇÃO MONETÁRIA, MULTA DE MORA E JUROS DE MORA SOBRE PROVISÕES RELATIVAS A CONTRIBUIÇÕES DISCUTIDAS JUDICIALMENTE

Os encargos legais relativos à correção monetária, sobre obrigações tributárias vencidas, identificadas e quantificadas no período-base e não pagas no curso dele, em razão de discussão judicial travada em torno das mesmas, constituem, face a sua natureza de mero acessório da obrigação principal, bem como ao regime de competência, despesas incorridas, que são dedutíveis do lucro líquido do período. Quanto aos juros de mora e à multa de mora, cuja incidência ou não dependerá da decisão final da lide, são indedutíveis do lucro real enquanto perdurar a pendência judicial.

POSTERGAÇÃO DE RECEITAS - VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA DE DEPÓSITO JUDICIAL APROPRIADA QUANDO DO LEVANTAMENTO DO DEPÓSITO

- Inexiste postergação nessa hipótese, dada à indisponibilidade do depósito no curso da demanda, além da neutralidade dos efeitos fiscais da variação monetária ativa dos depósitos, que se compensa com a variação monetária passiva das obrigações provisionadas, quando estas, de igual modo, não são apropriadas como despesas nos períodos-base de competência.

VALE TRANSPORTE - EXCESSO DE DEDUÇÃO EM RELAÇÃO AO LIMITE LEGAL - É de se manter a glosa do excesso deduzido, na hipótese de restar comprovado contabilmente a sua dedução a maior.

APROPRIAÇÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS - Aplicações financeiras realizadas em um exercício com resgate para o exercício seguinte, cuja percepção do rendimento está condicionada à observância da data prevista para o resgate, podem ter sua receita contabilizada na data do efetivo recebimento da receita.

TAXA DE ABERTURA DE CRÉDITO - Uma vez que eventual restituição de parte da taxa paga subordinava-se a uma condição resolutiva, qual seja, a ocorrência de denúncia do contrato por parte da Recorrente, não há que se cogitar de qualquer direito à devolução, muito menos de antecipação de

despesa, vez que discutida taxa compete tão somente ao período-base em que foi assinado o contrato, qual seja, 1991, vez que, além dos efeitos vigorarem a partir daquela data, incorreu qualquer desistência por parte da Empresa.

INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - Por força do disposto no art. 101 do C.T.N. e no parágrafo 4. do art. 1. da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei n. 8.218/91.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - Julgada pelo Supremo Tribunal Federal a inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei n.º 7.713, de 1988, na expressão "o acionista", e suspensa a sua execução pela Resolução do Senado Federal n.º 82, de 1996, deve ser cancelado o crédito tributário correspondente, em obediência ao disposto no artigo 3º da Instrução Normativa SRF n.º 063, de 24 de julho de 1997, não se aplicando, neste caso, a relação de causa e efeito decorrente do julgamento lançamento principal.

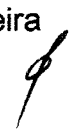
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/FATURAMENTO - Declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs. 2.445 e 2.449, ambos de 1988, tendo, inclusive, sua execução sido suspensa pela Resolução n.º 49, de 09/10/95, a exigência da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS deve ter por fundamento a Lei Complementar n. 77/0. Desse modo, não prospera a exigência fiscal formalizada com fundamento nos diplomas legais afastados do ordenamento jurídico.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS/DEDUÇÃO E PIS/REPIQUE - PROCEDIMENTOS REFLEXOS - A decisão prolatada no lançamento formalizado 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 à Contribuição Social e Contribuições para o PIS/DEDUÇÃO e PIS REPIQUE aplica-se, por inteiro, aos denominados procedimentos decorrentes ou reflexos.

Recurso conhecido e provido, em parte.

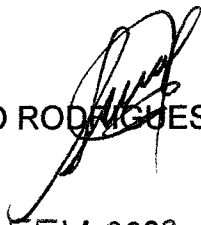
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIAÇÃO ITAPEMIRIM S.A..

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes: *i*) por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de Nulidade do Procedimento Fiscal e do Auto de Infração argüidas; *ii*) por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento nos exercícios de 1988 e 1989, afastando, em consequência, da base de cálculo do lançamento daqueles exercícios as importâncias de Cr\$140.005.249,90 e Cz\$215.980.116,00, respectivamente; vencidos os Conselheiros Edison Pereira



Rodrigues e Celso Alves Feitosa, relativamente ao Exercício de 1989; *iii*) no mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial do Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo para excluir da base de cálculo do IRPJ e da Contribuição Social as parcelas de Ncz\$.10.390.855,70, Cr\$.247.587.504,20, Cr\$.14.948.626.788,82, Cr\$.20.584.674.450,10 e Cr\$.76.021.948.086,28, nos Exercícios de 1990, 1991, 1992, 06/1992 e 12/1992, respectivamente; *iv*) excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a agosto de 1991; *v*) excluir as exigências reflexas do Imposto de Renda na Fonte e Contribuição para o PIS/FATURAMENTO; *vi*) ajustar as Contribuições para o PIS/DEDUÇÃO e PIS/REPIQUE ao valor remanescente do IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES - PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

FORMALIZADO EM : 24 FEV 2000

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-1.544

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA. Ausente, por motivo de férias, o Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO

RELATÓRIO

O presente recurso foi julgado por esta Câmara em Sessão realizada em 14 de abril de 1999, quando do julgamento do Recurso n.º 117.854, objeto do Processo n.º 10783-000.523/94-58, em razão de equívoco desta Relatoria, quanto à natureza do Recurso a ser apreciado naqueles Autos.

Naquela oportunidade, o Recurso n.º 117.854 foi julgado como sendo Voluntário, isto é, interposto pelo sujeito passivo quando, em realidade, o mesmo se referia ao Recurso *ex officio* interposto pela Autoridade julgadora singular, circunstância essa que redundou na representação da autoridade incumbida de executar o Acórdão, de fls. , nos Autos do Processo n.º 10783-000.523/94-58, pela qual suscita erro material no julgado.

À vista do equívoco cometido naqueles Autos, procederemos, nesta Sessão de Julgamento à apreciação de ambos os Recursos: o de n.º 117.854 *ex officio*, com vistas a retificar o Acórdão n.º 101-92.635, de 14.04.99, Proferido nos Autos do Processo n.º 10783-000.523/94-58 e o de n.º 13766-000.511/96-18 pertinente ao Recurso Voluntário.

Tendo em vista que o equívoco suscitado constitui-se numa falha meramente formal e, considerando que o Recurso Voluntário já foi objeto de minuciosa e exaustiva apreciação naquela oportunidade, só nos resta aqui reproduzir o inteiro teor do Relatório e Voto que integraram o Acórdão n.º 101-92.635, de 14.04.99, alterando, simplesmente, o número do Recurso e do Processo correspondentes.

VIAÇÃO ITAPEMIRIM S.A., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - MF sob o n.º. 27.175.975/0001-07, não se conformando com a decisão que lhe foi parcialmente desfavorável, proferida pelo Delegado de Julgamento da Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro - RJ que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve, em parte, o crédito tributário formalizado através dos Autos de Infração de fls. 02/73, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

O presente Processo originou-se de 06 (seis) Autos de Infração lavrados contra a Recorrente VIAÇÃO ITAPEMIRIM S.A. em 28/01/94, nas áreas do I.R.P.J. (fls. 02/31), PIS/DEDUÇÃO (fls. 32/35), PIS/REPIQUE (fls. 36/39), PIS/FATURAMENTO (fls. 40/46), I.R.F. sobre o Lucro Líquido (fls. 47/60) e Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 61/73).

As irregularidades apuradas pela Fiscalização encontram-se descritas no Auto de Infração lavrado na área do IRPJ, a fls. 03/18, nestes termos:



1 - CUSTOS, OU DESPESAS NÃO COMPROVADOS

1.1. Glosa da despesa com pernoites e refeições por falta de comprovação da efetiva prestação do serviço e necessidade do mesmo a atividade da empresa e a manutenção da fonte produtora, conf. QD 32, fls. 129.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1988	2.485.850,00

Os Autuantes esclarecem, no Quadro Demonstrativo n.º 32, a fls. 129, que na análise da documentação apresentada pela Empresa (fls. 816/871), foi considerado como comprovada a despesa objeto das NF's 614 e 451, de 24/10/88 e n.º 3.054, de 12/10/88, referente ao curso realizado no período de 17 a 21/10/88.

Entretanto, deixaram de ser consideradas como hábeis para comprovar o dispêndio as NF's nºs 449, de 04/10/88 (Restaurante Moura Ltda.); 598, de 04/10/88 (Restaurante Max) e 3.011, de 05/10/88, por não terem especificado a que se destinaram os gastos.

1.2. Glosa da despesa de locação da aeronave por falta de comprovação da efetiva prestação do serviço e necessidade do mesmo a atividade da empresa e a manutenção da fonte produtora, conf. QD 30, fls. 127.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1989	18.563.627,78

OBS: VALOR ACATADO PELA RECORRENTE

1.3. Glosa da despesa com Depósito Judicial como garantia da execução, tendo em vista não ter sido transitado em julgado, portanto não paga, conf. QD 31, fls. 128.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1991	1.522.461,45

OBS: VALOR ACATADO PELA RECORRENTE

2 - CUSTO OU DESPESA S/COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE E NECESSIDADE

2.1. Glosa de Despesa de Viagens, referente a horas não voadas de duas aeronaves e um helicóptero, correspondente a US\$ 1.644.071,82, faturada por empresa coligada, com prejuízos a compensar de exercícios anteriores, sem comprovação da sua efetividade e necessidade, conf. QD 11, fls. 91/92.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1992	1.555.045.335,00

OBS: VALOR ACATADO PELA RECORRENTE



2.2. Glosa de Despesa de Auditoria e Consultoria Financeira, sem comprovação da sua efetividade e necessidade, correspondente a faturamento anual de serviços, ao final do exercício, pela empresa holding do grupo, que apura prejuízos e tem como controlador a mesma pessoa que controla a beneficiária, conf. QD 17, fls. 102/104.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1992	425.600.400,00

No mencionado Quadro Demonstrativo n.º 17, os Autuantes esclarecem que a Autuada pagou o montante de Cr\$425.600.400,00 à empresa Holding do Grupo Itapemirim M.C. Massad Cola Empreendimentos e Participações Ltda., correspondente, segundo dizeres da Nota Fiscal, a serviços prestados ao longo do ano de 1991, despesa essa considerada indedutível, por falta de comprovação, com documentação hábil, da efetiva prestação dos serviços, pelas seguintes razões:

i) Os documentos que respaldam a despesa resumem-se a uma fatura datada de 27/12/91, ou seja, no encerramento do balanço, faturando um dispêndio anual e um contrato firmado com empresa do mesmo grupo, que possuem o mesmo sócio controlador;

ii) a empresa emitente da nota apurou prejuízo naquele ano (1991) no valor de Cr\$1.037.882.000,00, e teve despesa com pessoal no montante de Cr\$73.244.916,84; figurando em seu quadro apenas 4 (quatro) Auditores, sendo que um foi demitido em 02/10/91 e outro contratado na mesma data;

iii) os serviços de terceiros contratados pela emitente, montou o valor de Cr\$ 42.362.826,42, sendo que mais de 60% desse valor refere-se a um Projeto de Controladoria e a honorários de Auditoria Especial, o que demonstra que a empresa não tinha estrutura e nem contratou serviços de Auditoria externa e Consultoria Financeira;

iv) a emitente não prestou nenhum serviço de Auditoria ou Consultoria Financeira a terceiros, mas apenas faturou despesas a empresas do mesmo grupo;

v) na Carta Proposta da contratação desses serviços, está claro que não obstante a necessidade de conter despesas, os custos desses serviços ficariam "EM CASA", uma vez que o custo para a Autuada consistiria uma receita para a M.C. Massad.

vi) finalmente, os autuantes concluem que houve, de fato, um planejamento fiscal, cujo objetivo foi reduzir o lucro de uma empresa lucrativa (Contratante) com uma despesa fornecida por uma empresa ligada deficitária.

2.3. Glosa de Despesa de Assessoria de Divulgação e Propaganda, sem comprovação da efetividade e necessidade, faturada ao final do exercício, por empresa interligada, controlada pela mesma pessoa, que aproveitou-se de prejuízo que ia prescrever, conf. QD 18, fls. 105/106.



EXERCÍCIO
1992

VALOR TRIBUTÁVEL
99.577.544,00

Consoante esclarecido no mencionado Quadro Demonstrativo n.º 18, trata-se de despesa de prestação de serviços de Assessoria no Agenciamento de divulgação da atividade comercial e pesquisa de locais para novos estabelecimentos, faturada pela empresa ITAPEMIRIM TURISMO LTDA., considerada pelo Fisco indedutível por falta de comprovação, com documentos hábeis, da efetividade dos serviços e a necessidade para a empresa, por motivos semelhantes aos elencados no subitem anterior, quais sejam:

i) A emitente da nota é controlada pela empresa M.C. Massad Cola Emp. e Part. Ltda., e esta, por sua vez é controlada pelo Sr. Camilo Cola, o qual participa indiretamente da Itapemirim Turismo e diretamente da Viação Itapemirim;

ii) A fatura dos serviços data de 30/12/91, ou seja, data do encerramento do balanço, quando o normal seria faturamento mensal, além disso, a atividade da emitente da nota fiscal é turismo, agência de viagens e despachos, nada tendo a ver com os serviços faturados;

iii) O valor faturado não foi tributado na emitente da nota, vez que dita receita se prestou apenas para obtenção de lucro que possibilitou a compensação de prejuízos do exercício de 1988, que iriam prescrever;

iv) Face a esses motivos o Fisco concluiu pela indedutibilidade da despesa por entender que a mesma resultou de um planejamento fiscal, cujo objetivo foi reduzir o lucro da autuada, que é uma empresa lucrativa e produzir receita fictícia para a emitente da nota, que além de ser empresa do mesmo grupo, possuía prejuízo prestes a prescrever.

3 - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS

3.1. Glosa de despesa com doação e brindes desnecessário a manutenção da atividade da empresa, configurando ato de liberalidade, conf. QD 33, fls. 130/131.

EXERCÍCIO
1988

VALOR TRIBUTÁVEL
6.459.655,00

3.2. Glosa de despesa com doações e brindes desnecessário a manutenção da atividade da empresa, configurando ato de liberalidade, conf. QD 33, fls. 130/131.

EXERCÍCIO
1988

VALOR TRIBUTÁVEL
5.597.924,80

3.3. Glosa de despesa com doação, brindes e show musical não necessárias a manutenção da atividade da empresa, pagas por liberalidade dos dirigentes da Pessoa Jurídica, conf. QD. 20, fls. 108.

EXERCÍCIO
1992

VALOR TRIBUTÁVEL
40.225.264,00

OBS: OS VALORES AUTUADOS NOS SUBITENS 3.2 E 3.3 FORAM ACATADOS PELA RECORRENTE, RESTANDO EM LITÍGIO NESTE ITEM 3 APENAS O SUBITEM 3.1, EM RELAÇÃO AO QUAL A EMPRESA ARGÜI DECADÊNCIA DO DIREITO DE A FAZENDA PROCEDER AO LANÇAMENTO.

4- BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO/DESPESA

4.1. Custo de aquisição de bens pertencentes ao Ativo Permanente, registrados indevidamente como despesa e/ou custo operacional, conf. QD 27, fls. 120/121.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1989	201.500,00

Consoante consignado no QD 27, os bens cuja ativação se reclama neste subitem, correspondem à aquisição de: i) letreiros em néon e transformador seqüencial eletrônico (Cz\$146.000,00); ii) serviços e materiais de iluminação em 2 painéis (Cz\$413,724,00); iii) confecção e instalação de um armário para pia de cozinha (Cz\$39.000,00); iv) estante, mesa, banco, cesto e cinzeiro (Cz\$50.000,00) e tesouras de cortar grama (Cz\$21.900,00).

4.2. Valor deduzido indevidamente como custo/despesa operacional, quando deveria ter sido ativado para posterior depreciação e ou amortização, conf. QD 28, fls. 122/124.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1988	37.626.637,05

Consoante consignado no QD 28, os bens/serviços cuja ativação se reclama neste subitem, correspondem aos seguintes serviços: pintura de telhado, galpão, prédio e portões; manutenção da rede hidráulica; rede de drenagem da oficina; esgoto; manutenção de plataformas, muros, vidros e oficina, ampliação e reforma da rodoviária e diversos outros serviços de manutenção, conservação e reparos, além da elaboração de estudo de viabilidade para construção de terminal integrado de passageiros e cargas na Região metropolitana de Recife e desenvolvimento do diagnóstico executivo de informática.

4.3. Custo de aquisição de bens pertencentes ao Ativo Permanente, registrados indevidamente como despesa e/ou custo operacional, conf. QD 27, fls. 120/121.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1989	469.124,00

Consoante consignado no QD 27, os bens cuja ativação se reclama neste subitem, correspondem à aquisição de: i) serviços e materiais de iluminação em 2 painéis (Cz\$413,724,00); ii) confecção e instalação de um armário para pia de cozinha (Cz\$39.000,00); iii) tesouras de cortar grama (Cz\$16.400,00).



4.4. Valores deduzidos indevidamente como custo/despesa operacional, quando deveriam ter sido ativados para posterior depreciação/amortização, conf. QD 28, fls. 122/124.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1989	531.663,02

Consoante consignado no QD 28, os bens/serviços cuja ativação se reclama neste subitem, correspondem aos seguintes serviços: reforma e ampliação da rodoviária, conservação de bens e instalações, serviço de engenharia, serviço técnico de lay out, estudo, memorial e projeto.

4.5. Custo de aquisição de bens pertencentes ao Ativo Permanente, registrado indevidamente como despesa e/ou custo operacional, conf. QD 22, fls. 112/115.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1990	281.013,11

Consoante consignado no QD 22, os bens/serviços cuja ativação se reclama neste subitem, correspondem aos seguintes serviços: i) instalação e operação do equipamento de sondagem na obra da Estrada Velha da Pavuna; ii) construção de 4 mesas, 2 bancas e 8 banquetas; iii) reforma e ampliação de garagem em Feira de Santana; iv) reforma de ponto de apoio; v) aquisição de materiais elétricos e hidráulicos, telhas, peças de reforma, motores; vi) construção de dique e piso de concreto; vii) serviço de gravação e pintura em chapas de acrílico; viii) projeto de ampliação de instalação elétrica; ix) aquisição de areia e pedras; x) aquisição de peças e serviço para reforma de ar condicionado, bebedouros e freezer, xi) aquisição de 2 ventiladores.

4.6. Valores deduzidos indevidamente como custo/despesa operacional, quando deveriam ter sido ativados para posterior depreciação/amortização, conf. QD 29, fls. 125/126.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1991	3.181.678,00

Consoante consignado no QD 29, os bens/serviços cuja ativação se reclama neste subitem, correspondem a gastos com empreitada de mão de obra para a construção de um muro em terreno de uma das garagens e serviços assistência técnica, manutenção e revisão de bens e instalações da empresa.

4.7. Custo de aquisição de bens pertencentes ao Ativo Permanente, registrados indevidamente como despesa e/ou custo operacional, conf. QD 22, item 2, fls. 115

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1992	34.018.671,52



Consoante consignado no QD 22, item 2, os bens/serviços cuja ativação se reclama neste subitem, correspondem a serviços de reforma de telhado de plataforma, em garagem e restauração de móveis.

5 - ATIVO DIFERIDO REGISTRADO COMO DESPESA

5.1. Capital aplicado em despesas que contribuiriam para a formação do resultado de mais de um exercício social e conseqüentemente teriam que ser ativados para posterior depreciação e que foram, indevidamente, registrados como despesas operacionais, conf. QD 21, itens 1 e 2, fls. 109/111.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1990	711.516,76
1992	647.402.213,79

Consoante consignado no QD 21, os gastos cuja ativação se reclama neste item refere-se a implantação de novos projetos de processamento de dados e pagamentos por cessão de uso de SOFTWARE.

6 - IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES (NÃO DEDUTÍVEIS)

6.1. ADICIONAL ESTADUAL DO I.R.P.J. provisionado no exercício e adicionado no LALUR, e excluído no exercício seguinte, corrigido na parte "B" do LALUR, indevidamente na parte referente a correção monetária, pois esta foi deduzida contabilmente quando do pagamento da obrigação, conf. QD 26, item 2.1, fls. 119.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1990	416.889,00

6.2. ADICIONAL ESTADUAL DO I.R.P.J. não pago, excluído indevidamente, corrigido na parte "B" do LALUR, na apuração do lucro real. conf. QD 26, fls. 119.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1991	66.553.829,00

Consoante consignado no QD 26, a Empresa constituiu em 31/12/89 Provisão para o Adicional Estadual, lançando-a como despesa e adicionando-a na apuração do lucro real. Em 30/12/90, quando do pagamento do imposto, excluiu na apuração do lucro real a correção monetária da citada provisão até aquela data, dedução essa considerada indevida pelo Fisco, em razão de a empresa haver registrado na contabilidade, quando dos pagamentos, despesa de correção monetária passiva. (6.1)

Prosseguindo, os Autuantes informam no subitem 2.2 do QD 26, que a empresa procedeu da mesma forma no ano-base seguinte (30/12/90), porém, não efetuou o pagamento do imposto em 1991, tendo provisionado despesas de correção monetária, juros de mora e multa, adicionando-as ao lucro real. Como o imposto não foi recolhido, a Fiscalização concluiu que a provisão do adicional não pode ser deduzida do Lucro real (subitem 6.2 do Auto).



7 - ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DIFERENÇA CORREÇÃO BTNF/IPC

7.1. Parcela dos Encargos de Depreciação correspondente à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal, deduzido na apuração de resultados e não adicionado ao lucro líquido na apuração do Lucro Real, conf. QD fls. 137.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1992	2.723.388.390,44
06/92	4.248.814.904,69
12/92	14.517.424.886,14

8 - GANHOS REALIZADOS C/ TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA

8.1. Ganhos obtidos com Títulos da Dívida Agrária - TDA, adquiridos no mercado secundário, utilizados para pagamento de depósitos judiciais da Contribuição para o FINSOCIAL e COFINS, não computados na apuração do Lucro Líquido, conf. QD 09, fls. 90.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1992	2.172.812.994,94
06/92	1.610.554.624,51
12/92	8.647.449.179,00

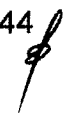
O Fisco esclarece, no QD 09, que a empresa conseguiu autorização para efetuar depósito judicial da Contribuição para o FINSOCIAL, o que vinha fazendo em espécie até Agosto de 1991. Posteriormente, em Outubro de 1991, obteve autorização judicial para substituir tais depósitos por cauções de TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA - TDA, em razão do que, em 04/10/91, resgatou todos os recursos depositados àquele título, corrigidos monetariamente e acrescidos dos juros de mora, no montante de Cr\$1.673.056.849,69.

Na mesma data, adquiriu, no mercado secundário, 84.799 TDA, por Cr\$550.574.961,91, que foram custodiados, em substituição aos depósitos resgatados no valor acima. A diferença entre o valor resgatado e o pago na aquisição das TDA, no montante de Cr\$1.122.481.887,78, foi registrada na conta "Provisão p/ Oscilação TDA, conta redutora do Ativo, registro esse considerado incorreto pelos Autuantes, tendo em vista que, segundo entendem, trata-se de ganho realizado, passível de tributação, pelo que procederam a sua exigência no item 8 do A.I.

9 - OMISSÃO DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS

9.1. Omissão de Variação Monetária Ativa auferida sobre depósito judicial para Recurso, Processo Nr. 134007-ES, conf. QD's 03 e 13, item 01, fls. 78/81 e 95/97.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1988	93.366.925,44



9.2. Omissão de Variação Monetária Ativa auferida sobre depósito judicial para Recurso, Processo Nr. 134007-ES, conf. QD's 03 e 13, item 2, fls. 78/81 e 95/97.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1989	11.784.128,39

9.3. Omissão de Variação Monetária Ativa auferida sobre depósitos judiciais, conf. QD 13, item 3, fls. 95/97.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1990	2.178.948,63

9.4. Omissão de Variação Monetária Ativa auferida sobre depósitos judiciais de tributos, contribuições e diversos, conf. QD 13, item 4, fls. 95/97.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1991	78.635.384,19

9.5. Omissão de Variação Monetária Ativa auferida sobre depósitos judiciais, conf. QD 13, item 5, fls. 95/97.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1992	2.587.577.006,77

9.6. Omissão de Variação Monetária Ativa auferida sobre depósitos judiciais, conf. QD 13, item 6, fls. 95/97.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
06/92	14.434.958.037,04

9.7. Omissão de Variação Monetária Ativa auferida sobre depósitos judiciais, conf. QD 13, item 7, fls. 95/97.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
12/92	53.033.655.975,45

Os Autuantes alegam, no QD 03, que a Autuada deixou de registrar em sua contabilidade, nos períodos competentes, variação monetária ativa auferida sobre depósitos judiciais efetuados no BANESTES S/A para recurso no Processo n.º 134.007/ES.

Além disso, consignam no QD 13, que a Empresa omitiu receita de variação monetária ativa auferida sobre depósitos judiciais de impostos, contribuições, Leasing,



indenizações trabalhistas e outros, conforme mapas de correção monetária às fls. 138/171.

Os Autuantes esclarecem, por outro lado, em Nota Explicativa no QD 13, que a empresa, apesar de não reconhecer a receita de correção monetária auferida sobre depósitos judiciais referentes às Contribuições para o FINSOCIAL, COFINS e PIS, deduziu na apuração do lucro líquido as despesas com correção monetária e encargos de TRD (juros), calculados sobre as obrigações provisionadas no Exigível, nos períodos-base de 1990 a 1992, nos valores que especifica no mencionado Quadro 13.

10 - RECUPERAÇÃO OU DEVOLUÇÃO DE CUSTOS/DEDUÇÕES - OMISSÃO

10.1. Valores de Créditos do I.C.M.S., correspondente a aquisição de Insumos, aproveitado extemporaneamente, indevidamente registrado no Passivo Exigível, na Conta Contingência Fiscal, não computado na apuração do lucro líquido, quando trata-se de recuperação de custos, conf. QD 08, fls. 88/89.

EXERCÍCIO
06/92

VALOR TRIBUTÁVEL
3.005.060.003,00

10.2. Valores de Créditos do I.C.M.S., correspondente a aquisição de Insumos, aproveitado extemporaneamente, indevidamente registrado no Passivo Exigível, na Conta Contingência Fiscal, não computado na apuração do lucro líquido, quando trata-se de recuperação de custos, conf. QD 08, fls. 88/89.

EXERCÍCIO
12/92

VALOR TRIBUTÁVEL
14.612.606.559,90

No Quadro Demonstrativo 08 o Fisco esclarece que a Empresa, até 1991 não recuperava o ICMS pago nas aquisições de pneus, combustíveis e peças e acessórios, em consequência, aproveitava o dispêndio integral a esse título como Custo e/ou Despesa Operacional. Entretanto, nesse ano (1991), a mesma resolveu aproveitar-se dos créditos, extemporaneamente, debitando a conta credora-patrimonial "ICMS a Recolher" e creditando a conta devedora/de Resultado/ Redutora da Receita Bruta "ICMS sobre Prestação de Serviços", procedimento este considerado correto pelo Fisco.

Ocorre que no 1º Semestre de 1992, a empresa resolveu estornar o crédito feito na conta "ICMS s/ Prestação de Serviços" no ano anterior, creditando uma nova conta intitulada "Contingência Fiscal", no Passivo Exigível, e debitando "Ajustes de Exercícios Anteriores", diminuindo "Lucros Acumulados", procedimento este considerado incorreto pelo Fisco, que procedeu a autuação, tanto da exclusão considerada indevida, como da contabilização tida como incorreta do aproveitamento dos créditos como Passivo Exigível, quando é, na verdade, segundo o Fisco, uma Redução de Custos, aproveitados

integralmente por ocasião das aquisições das mercadorias. As autuações foram procedidas nos itens 10 e 16 do A.I.

11 - PREJUÍZO INDEDUTÍVEL, APURADO POR LIBERALIDADE NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES

11.1. Prejuízo apurado na alienação de Participação Societária, apurado por LIBERALIDADE dos dirigentes da Pessoa Jurídica, caracterizado pela venda, no mesmo dia, para o mesmo adquirente, por valores diferentes, de ações ordinárias, por Cz\$.0,17, preço idêntico ao valor patrimonial das ações, e, por Cz\$.0,02, conf. QD 10, fls. 91..

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1989	190.927.927,41

Consoante consignado no QD 10, a Empresa apurou prejuízo na alienação de Participação Societária em ORNATO S/A, para Maximiliano Gaidzinski S/A - Indústria de Azulejos Eliane, em 21/12/88, face haver vendido no mesmo dia, para o mesmo adquirente, Ações Ordinárias por Cr\$0,17, preço igual ao valor patrimonial das ações, e por Cr\$ 0,02. Por entenderem tratar-se de prejuízo apurado por liberalidade, os autuantes procederam a sua glosa, no item acima.

12 - ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DIFERENÇA CORREÇÃO BTNF/IPC

12.1. Custo Contábil de Bens Baixados, correspondente à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTNF, deduzido na apuração do lucro e/ou prejuízo na baixa de bens e não adicionado ao lucro líquido na apuração do Lucro Real, conf. QD 16, fls. 101.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1992	96.312.312,88

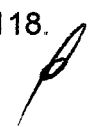
13 - LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO

13.1. Não foi computado na determinação do lucro real, o lucro inflacionário acumulado de exercícios anteriores no valor de Cz\$.401.525,00, conf. QD 24, fls. 117.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1990	401.525,00

14 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL/MULTA INDEDUTÍVEIS

14.1 Glosa de Multas, Correção Monetária e Juros de Mora, lançados como despesa operacionais, provisionados sobre débitos de Contribuição Social sobre o Lucro, Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido e Adicional Estadual sobre o I.R.P.J., tendo em vista não haverem sido recolhidos aos cofres públicos, conf. QD 25, fls. 118.



EXERCÍCIO
1992

VALOR TRIBUTÁVEL
265.424.141,26

14.2 Glosa de Multas, Correção Monetária e Juros de Mora, lançados como despesa operacionais, provisionados sobre débitos de Contribuição Social sobre o Lucro e Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, tendo em vista não haverem sido recolhidos aos cofres públicos, conf. QD 25, fls. 118.

EXERCÍCIO
06/92

VALOR TRIBUTÁVEL
126.014.551,27

14.3 Glosa de Multas, Correção Monetária e Juros de Mora, lançados como despesa operacionais, provisionados sobre débitos de Contribuição Social sobre o Lucro e Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, tendo em vista não haverem sido recolhidos aos cofres públicos, conf. QD 25, fls. 18.

EXERCÍCIO
12/92

VALOR TRIBUTÁVEL
318.300.613,15

15 - MULTAS E JUROS DE MORA INDEDUTÍVEIS

15.1 MULTAS e JUROS DE MORA provisionados sobre débitos a recolher de Contribuições para o FINSOCIAL, COFINS e PIS SOBRE RECEITA OPERACIONAL depositados em juízo e sobre débito de Diferencial de Alíquota de ICMS, não recolhidos, registrados como DESPESA OPERACIONAL, deduzido na apuração do lucro líquido e indevidamente adicionados na apuração do lucro real, face não haverem sido pagos, conf. QD 07, fls. 85/87.

EXERCÍCIO
1991
1992
06/92
12/92

VALOR TRIBUTÁVEL
97.183.884,70
3.890.556.774,99
11.331.498.340,98
43.506.988.674,51

Além de demonstrarem os valores provisionados, os Autuantes esclarecem no Quadro Demonstrativo n.º 07, fls. 85/87, em Nota Explicativa, que a empresa embora não pagando as contribuições e o diferencial do ICMS, por autorização judicial para efetuar o depósito, provisiona as obrigações no PASSIVO EXIGÍVEL e deduz do lucro todas as despesas tributárias, e ao final de cada período-base atualiza as dívidas, deduzindo a CORREÇÃO MONETÁRIA como despesa, além de provisionar, indevidamente, despesas com multas e juros de mora, objeto deste item.

16 - EXCLUSÕES INDEVIDAS DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

16.1 Redução indevida do Lucro Real, em virtude de exclusão de valores correspondentes a créditos do ICMS aproveitados extemporaneamente, em 1991,



registrados naquele exercício como redução da despesa de ICMS sobre Vendas, indevidamente estornado em 1992, corrigido monetariamente, na parte "B", do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, conf. QD 08, fls. 88/89.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1992	3.478.262.291,59

17 - INDEXAÇÃO INCORRETA DE BASE DE CÁLCULO

17.1 Lucro Real apurado em Balanço levantado em 30/11/88, para efeito de Cisão Parcial, aprovada em AGE datada de 05/12/88, indexado indevidamente, pelo valor da OTN de Dezembro de 1988, ocasionando a redução da base de cálculo do Imposto de Renda, conf. QD 01, fls. 74.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1988	48.537,11

18 - ANTECIPAÇÃO E DUODÉCIMOS RECOLHIDOS COM INSUFICIÊNCIA

18.1 Antecipações e Duodécimos recolhidos a menor, conforme demonstrado abaixo, ocasionando pagamento a menor do Imposto devido neste Exercício, conf. Demonstrativo de Imputação, às fls. 132/136.

a) Valor da Antecipação Mensal paga.....1.198,74 BTNF

b) Valor da Antecipação devida: I.R.P.J. devido no Exercício de 1989 - Período-Base de 01.12 a 31.12.88: 2.331,39 OTN x 6,17.....14.384,67 BTNF

OBS.: O Exercício Social de 1989 teve apenas 1 mês face à CISÃO PARCIAL da Empresa em 30/11/88, fato não considerado no cálculo das Antecipações, visto que a Empresa dividiu o Imposto por 12 (doze).

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1989	15.914,43

19 - IMPOSTO DE RENDA PAGO COM INSUFICIÊNCIA

19.1 Imposto de Renda pago com insuficiência neste Exercício, conforme abaixo:

1. Quotas pagas a menor no Exercício de 1988, Período-Base encerrado em 30.11.88, 5ª e 6ª quotas, conf. QD 26, item 1, fls. 119.....10.896,41 OTN

2. Inobservância do Regime de Competência - Postergação de Receita de Variação Monetária, conf. QD 23, fls. 116.....6.266,57 OTN

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1988	17.162,98

20 - EXCESSO DE DEDUÇÃO DE IMPOSTO EM FUNÇÃO DE LIMITE

20.1. Dedução em excesso do Imposto devido, caracterizado por cálculo incorreto do incentivo do Vale-Transporte, conf. QD 06, fls. 83.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1988	482,33

20.2. Dedução, em excesso, do incentivo, no presente exercício, caracterizado pela compensação, em excesso, do valor residual do Período-Base de 1989, Exercício de 1990, conf. QD 06, fls. 83.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1991	1.407,98

21 - POSTERGAÇÃO DE RECEITAS

21.1 Postergação do Imposto de Renda, tendo em vista que o contribuinte omitiu da tributação do ano-base encerrado em 31.12.88 o valor referente a receita de variação monetária ativa auferida sobre Depósitos Judiciais da Correção Monetária do 2º Semestre de 1986, conf. QD 04, item 2, fls. 82..

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1989	8.049.858,78

21.2 Receita de Variação Monetária Ativa auferida em 1989, sobre Depósitos Judiciais da Contribuição para o FINSOCIAL, tributada apenas no resgate dos Depósitos em 1991, conf. QD 12, item 1, fls. 94.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1990	7.449.425,38

21.3 Postergação do Imposto de Renda, tendo em vista que o contribuinte omitiu da tributação do ano-base de 1990 o valor referente a receita de:

- a) variação monetária ativa auferida sobre Depósitos Judiciais da Contribuição para o FINSOCIAL, conf. QD 12, item 2, fls. 94.....Cr\$. 171.618.745,90
- b) Aplicações Financeiras, conf. QD 14, fls. 98.....Cr\$. 2.882.090,77

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1991	174.500.836,67

21.4 Postergação do Imposto de Renda, tendo em vista que o contribuinte omitiu da tributação do ano-base de 1991 o valor referente a receita de variação monetária ativa



auferida sobre Depósitos Judiciais em Processo n.º 913758 da Receita Federal, conf. QD 05, fls. 83Cr\$. 69.736.441,76

21.5 Postergação do Imposto de Renda, tendo em vista que o contribuinte contabilizou no ano de 1992, quando do resgate, receitas financeiras de competência do ano de 1991 (ano da aplicação), conf. QD 15, fls. 99/100.....Cr\$. 657.088.880,19

21.6 Postergação do Imposto de Renda, tendo em vista que o contribuinte apropriou integralmente no ano de 1991 despesa com Taxa de Abertura de Crédito, quando, segundo o Fisco, apenas 10% incorreu naquele ano e os demais 90% incorreram no exercício seguinte, conf. QD 19, fls. 107.....Cr\$.1.080.000.000,00

21.7 Postergação do Imposto de Renda, tendo em vista que o contribuinte, antecipou despesas, ou seja, apropriou em 31/12/91 valor de Mensalidade de Janeiro de 1992, pago a RODONAL, conforme documento anexo a fls. 621.....Cr\$. 59.622.180,00

EXERCÍCIO
1992

VALOR TRIBUTÁVEL
1.866.447.501,95

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a Contribuinte protocolizou em 28/02/94 as Impugnações de fls. 914/973 (IRPJ), fls. 1.049/1.052 (PIS/FATURAMENTO), fls. 1.054/1.056 (CONTRIBUIÇÃO SOCIAL), fls. 1.061/1.063 (I.R.F. sobre o Lucro), fls. 1.068/1.069 (PIS/REPIQUE) e fls. 1.074/1.075 (PIS/ DEDUÇÃO), tendo juntado à impugnação relativa ao lançamento principal (IRPJ) a documentação de fls. 974/1.048.

Na petição apresentada, a Impugnante refuta as acusações que lhe foram imputadas, ordenando a defesa em 7 (sete) tópicos, quais sejam:

I - NULIDADES - Neste primeiro tópico, a Contribuinte argüi, em preliminar ao mérito duas nulidades: i) Do Procedimento, por preterição do direito de defesa, por entender exíguo o prazo de 30 dias para apresentação da impugnação, enquanto que os Auditores Fiscais dispenderam 256 dias no desenvolvimento da ação fiscal; ii) Do Auto de Infração, tendo em vista que, segundo alega, o mesmo carece de elemento essencial à sua validade, qual seja, a indicação precisa dos fundamentos legais das supostas infrações que lhe foram atribuídas.

II - EXTINÇÃO DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL - Ainda em preliminar ao mérito, a Impugnante argüi neste segundo tópico, a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir qualquer crédito tributário relativamente aos períodos-base de 01/01/88 a 30/11/88 e 01/12/88 a 31/12/88, exercícios de 1988 e 1989, respectivamente.

III - ERROS MATERIAIS - Neste título, a Defendente suscita vários erros materiais nos Autos de Infração, especialmente erros de cálculo nos Mapas de Correção Monetária

e em todos os cálculos relativos a repercussão de correção monetária no Patrimônio Líquido. Além dos erros de cálculo, alega erro na utilização da alíquota do IRPJ no ano-base de 1988, isto é, os Fiscais teriam utilizado 30% quando o correto seria 6%, segundo entende.

IV - A IMPUGNANTE TAMBÉM ERROU - Sob este título, a Contribuinte reconhece como procedentes as acusações formuladas nos subitens do Auto de Infração, exercícios e valores a seguir discriminados, em relação aos quais esclarece já ter efetuado o recolhimento dos tributos e contribuições devidos sobre as mesmas:

Item 1.3 - Glosa de despesa de Depósito Judicial como garantia de execução, tendo em vista não ter transitado em julgado.

Exercício 1991 - Valor Cr\$ 1.522.461,45

Item 2.3 - Glosa de despesas com doação, brindes e show musical não necessárias a manutenção da atividade da empresa.

Exercício 1992 - Valor Cr\$40.225.264,00

Item 21.4 - Postergação de Receitas - Referente a mensalidade de Janeiro de 1992, pago a Rodonal, deduzida em 31/12/91.

Exercício 1992 - Valor Cr\$50.622.180,00

V - RAZÕES DE MÉRITO - Neste quinto tópico a Impugnante contesta cada uma das irregularidades que lhe foram imputadas.

VI - ILEGALIDADE DO USO DA TRD - Neste título a Contribuinte refuta a utilização da TRD como juros de mora no período de julho a dezembro de 1991.

VII - CONCLUSÕES E PEDIDO - Neste último tópico a Impugnante postula a decretação de nulidade do Auto de Infração; o reconhecimento da decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário relativamente aos exercícios de 1988 e 1989, e, no mérito, a improcedência da ação fiscal.

Face aos erros materiais argüidos pela Impugnante, bem assim, a sua alegação no sentido de ausência de enquadramento legal das irregularidades descritas nos itens 7, 8, 15 e 16 do Auto de Infração, o Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento determinou a realização de diligência junto à D.R.F., a fim de que os autores do feito se pronunciassem acerca do alegado, consoante despacho de fls. 1.081/1.082.

Em cumprimento ao solicitado, os autores do feito procederam a diligência e reconheceram a existência de vários erros de cálculo, e também a omissão dos



dispositivos legais infringidos relativamente às irregularidades descritas nos itens 7, 8, 15 e 16 do Auto de Infração, em razão do que providenciaram a feitura Relatório, acompanhado de novos Quadros Demonstrativos, retificando os erros de cálculo detectados, acrescentando, por outro lado, os dispositivos legais tidos como infringidos nos prefalados itens, conforme documentação acostada à fls. 1.084/1.132.

Ainda em atendimento à determinação do Sr. Delegado de Julgamento, os Autores do Feito deram ciência à Contribuinte do resultado da diligência, em 16/05/95, reabrindo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias, para aditar razões à defesa inicial, se assim desejar.

No uso da faculdade que lhe foi concedida, a Impugnante protocolizou em 13/06/95, as petição impugnativa de fls. 1.134/1.182, na qual reproduz integralmente os argumentos expendidos na primeira defesa apresentada.

O Dd. Delegado substituto da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, julgou a Ação Fiscal parcialmente procedente, excluindo do lançamento pequena parcela dos valores autuados, consoante Decisão de fls. 1.210/1.3141, que ostenta a seguinte Ementa:

IRPJ, IR-FONTE E CONTRIBUIÇÕES DECORRENTES

Decadência - não há que se falar em homologação do lançamento, contada a partir do 1º dia do exercício financeiro a que corresponde a Declaração de Rendimentos, s e não se concretiza a antecipação do pagamento.

2) Custos ou despesas não comprovadas - a) despesas com pernoites e alimentação obriga à apresentação da Nota Fiscal explícita que identifique devidamente os beneficiários e o período abrangido, bem como obriga a comprovação do objeto que lhes deu origem;

b) a comprovação da efetividade do serviço com locação de aeronave a empresa coligada faz-se com a apresentação do plano de vôo e sua necessidade com a identificação dos beneficiários e sua relação com o objeto que lhes deu origem;

3) Custos ou despesas sem comprovação da efetividade e necessidade -

a) despesas de viagens referente a horas não usadas, faturadas por empresa coligada, hão que ser comprovadas pelos planos de vôo de cujos intervalos se originaram, para que se analise a consistência daquelas, não sendo bastante a apresentação de contrato entre as partes;

b) despesas com auditoria financeira levada a cabo pela "holding" hão que se comprovar a sua efetividade, relacionada com a capacidade estrutural administrativa e técnica do ente auditor, para tal objetivo, e seu fim social;

c) despesas com Assessoria de Divulgação e Propaganda realizada por empresa interligada e faturadas ao fim do exercício, hão que ser relacionadas com a capacidade técnica da prestadora de tal assessoria e seu fim social no tocante à sua efetividade.

4) Custos, Despesas Operacionais e Encargos não necessários - despesas com doação e brindes hão que guardar abrigo, respectivamente, na



legislação de regência, não se confundindo, o segundo, com aquisição de bebidas e jantares de conagraçamento.

5) Bens de Natureza Permanente Deduzidos como Custo ou Despesa - a) Benfeitorias e despesas de reparos e conservação de bens imóveis cuja vida útil ultrapassa um exercício, hão que ser ativadas;

6) Ativo Diferido Registrado como despesa - a) sistema de informática - por maior que seja a velocidade de obsolescência para este equipamento, não é crível, nem provado está, que sua duração seja inferior a um exercício;
b) Publicidade e Propaganda - a divulgação não se confunde com a matriz que lhe deu origem, tendo esta, em princípio, uma vida útil superior a um exercício e não o tendo, há que ser provado por fatos documentados.

7) Impostos, taxas e Contribuições (não dedutíveis) - a correção monetária da provisão para o Adicional Estadual do I.R.P.J., somente é admitida até ao pagamento, glosando-se os valores que o ultrapassarem, incluindo-se aqueles que medeiam entre o vencimento e o pagamento.

8) Encargos de Depreciação - diferença entre BTN/IPC - a esfera administrativa não é o fórum adequado à discussão sobre inconstitucionalidade, pelo que, para ela, vige plenamente o art. 3º da Lei n.º 8.200/91.

9) Ganhos realizados c/ títulos da Dívida Agrária - a diferença entre o valor de aquisição e o valor de custódia em substituição a depósitos judiciais implica resultado positivo, se o primeiro é menor do que o seu valor nominal.

10) Omissão de variações monetárias ativas - depósitos judiciais são direitos do depositante até ao deslinde da lide obrigando à sua correção monetária.

11) Recuperação ou devolução de custos/dedução - omissão - o lançamento "ex officio" da Fazenda Nacional não se subordina ao lançamento da Fazenda Estadual, por sua autonomia e fatos geradores diferentes.

12) Prejuízo indedutível, apurado por liberalidade na alienação de ações - a previsão em contrato não justifica a liberalidade que origina prejuízo, nem lhe dá amparo legal se a alienação, no mesmo dia, de ações iguais, obedeceu a preços patrimoniais diferentes.

13) Lucro inflacionário - ultrapassado o prazo decadencial não procede a atualização da parcela no tempo para, então, tributá-la.

14) Adições não computadas na apuração do Lucro Real - provenientes de tributos e contribuições que não foram recolhidos a seu tempo, e lançados como despesas operacionais, é de se proceder à sua glosa.

15) Multas e Juros de Mora indedutíveis - provisionados sobre débitos a recolher e não pagos, deduzidos do Lucro Líquido, hão que ser, obrigatoriamente, aduzidos ao Lucro Real.

16) Exclusões indevidas - é de se glosar os créditos de ICMS aproveitados extemporaneamente e estornados no exercício seguinte objetivando diminuir os lucros acumulados.



17) **Indexação incorreta** - para efeito de cisão parcial há que se ater ao lucro real apurado em balanço que será transcrito em Livro Diário.

18) **Antecipação e duodécimos recolhidos com insuficiência** - comprovado o recolhimento a menor há que se proceder à imputação proporcional do pagamento.

19) **Imposto de renda pago com insuficiência** - ultrapassada a tese da decadência, base da defesa, configura-se a exigência com pertinente.

20) **Vale transporte - excesso de dedução em face do Limite** - comprovado contabilmente o excesso há que se proceder à sua glosa.

21) **Postergação de imposto de renda** - a omissão de variações monetárias ativas, derivadas de depósitos judiciais, acarreta postergação do imposto no exercício em que ocorreram.

22) **Decorrentes** - Subsistindo o lançamento objeto do processo matriz, igual sorte colhem os que tenham sido formalizados por mera decorrência dele.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES EM PARTE."

Os fundamentos que nortearam o ato decisório encontram-se consubstanciados às fls. 1.255/1.314, cujos principais itens a seguir sintetizamos:

Da nulidade do Procedimento

Não há que se falar em preterição dos princípios constitucionais do "devido processo legal" e do "contraditório e ampla defesa", a que alude a defesa, porquanto os procedimentos, objeto da preliminar, com eles guardam consonância.

Da Nulidade do Auto de Infração

Da análise da descrição dos fatos, aflora a inexistência de enquadramento legal para os fatos descritos nos itens 7, 8, 15 e 16, respectivamente de fls. 8, 9 e 15 e 16.

Entretanto, conforme inúmeros acórdãos emanados dos Conselhos de Contribuintes, tal omissão não acarreta nulidade, se a descrição da infração guarda estreita correlação e consonância com a hipótese descrita na norma legal, e não prejudicando a defesa.

Mais, que a descrições guardam consonância com as hipóteses previstas no RIR/80, e que a Contribuinte produziu sua defesa com vigor e conhecimento técnico, pelo que impende reconhecer-se que não houve prejuízo à defesa.



Apesar do vigor da descrição e da substancial e bem embasada impugnação, há que se aprimorar o lançamento, se este for procedente, sendo devolvido o prazo para a impugnação.

Após proceder a diligência com o fito de embasar corretamente o lançamento fiscal, inquinado de omissão de enquadramento, foi reaberto o prazo para defesa, a qual refutou a autuação sob a alegação de que referidas omissões continuavam sem serem supridas, da feita que o relatório apresentado ainda não mencionava nenhuma Lei, em sentido formal, que pudesse embasar tais exigências.

O entendimento da Contribuinte é equivocado por entender que, em não havendo remissão explícita a Lei, existe razão para a nulidade do Auto. Isto seria desconhecer o Regulamento, porque este tem por base a Lei, e seus dispositivos nada mais são do que a transcrição literal dessas mesmas Leis. Assim, os dispositivos invocados emergem da Lei, em toda a sua plenitude e extensão, não tendo, portanto, origem espontânea em regulamento.

Extinção do Direito da Fazenda Federal

A tese de que o imposto de renda pessoa jurídica, a partir do advento do Decreto-lei n.º 1.967, de 23/11/82, passou a submeter-se à modalidade de lançamento por homologação, há de ser objeto de análise mais profunda e abrangente.

Não há como aceitar a tese da contribuinte, já que as decisões emanadas dos Conselhos de Contribuintes não têm eficácia normativa e o lançamento por homologação comporta duas hipóteses distintas: o pagamento do imposto e a data de entrega das Declarações.

Os exercícios cuja decadência a autuada pleiteia são os de 1988 e 1989, ainda não decaídos porquanto não houve pagamento de imposto e a data de entrega das Declarações são 31/03/89 e 12/05/89.

Alíquota Aplicável no Exercício de 1988

A alegação da Contribuinte de que lhe foi aplicada erroneamente a alíquota de 35% sobre o lucro real não procede, porquanto a sua principal atividade é o transporte coletivo de passageiros, não estando ela abrigada pelas disposições constantes do artigo 407, do RIR/80, cuja matriz legal é o artigo 4º do Decreto-Lei n.º 1.682/79.



Glosa de Despesas com Pernoites e Refeições

Foi levada a efeito a glosa por falta de comprovação de efetiva prestação do serviço e necessidade dos mesmos para as atividades da empresa.

A alegação da Contribuinte de que aquelas despesas têm por objetivo cursos de formação e aperfeiçoamento a que foram submetidos seus empregados e motoristas deverá ser analisada com prudência, obedecidos os critérios de despesas dedutíveis .

Inexiste nas Notas Fiscais informação que as vincule ao treinamento alegado, as mesmas, relativamente às refeições consumidas, impressionam pelo seu volume, aquelas relativas aos pernoites não discriminam o número dos quartos alocados e quem eram os seus ocupantes, além de muita simplicidade no seu preenchimento.

A tese da autuada de que o valor glosado é irrisório (0.06% da receita) não guarda consonância com a legislação de regência, vez que o artigo 250, do RIR/80, prevê que a despesa com formação profissional pode ser deduzida como despesa operacional, o que parece ser o caso.

Em síntese, houvesse a autuada produzido prova sobre a realização do treinamento, relacionasse os participantes e os correlacionasse com as despesas com pernoite e refeições, decerto os autuantes as recepcionariam.

Glosa de Despesa de Auditoria e Consultoria Financeira

A Autuada alega que nada proíbe faturamento anual dos serviços e apresentou aos autuantes a prova documental (Anexo I). Embora não seja vedado, o faturamento anual é, no mínimo, ilógico e a despesa demonstra desproporção com a média do mercado para tais serviços.

Quanto ao valor técnico do trabalho, o mesmo é um amontoado de papel que nada representa e muito menos prova. Já quanto à existência do contrato, isto não é suficiente para a comprovação efetiva dos serviços prestados, havendo que se manter a glosa.

Glosa de Despesa de Assessoria de Divulgação e Propaganda

A autuada alega que há, nos autos, a prova documental da prestação de serviços, conforme contrato lá acostado, firmado com uma das controladas, sendo o faturamento, também neste item, anual, o que não é vedado, mas causa espécie.



Repita-se que a simples existência de contrato não prova a prestação dos serviços e a existência de tais contratos entre empresas do mesmo grupo reforça a posição de que o objetivo colimado é o planejamento tributário, que não beneficia o Fisco.

Não Ativação de Gastos na Aquisição de Bens de
Natureza Permanente Deduzidos como Custo ou Despesa

Alega a autuada a extinção do direito de constituição do crédito tributário, no que pertine aos exercícios de 1988 e 1989, tese esta objeto de preliminar já desconsiderada.

No mérito, cita Acórdãos do Egrégio Conselho de Contribuintes, no sentido de que os bens adquiridos e obras efetuadas não têm vida útil superior a um ano.

As despesas objeto da glosa consistem na aquisição de diversos bens móveis, tais como letreiros em "néon", estantes, tesouras e reparos efetuados em bens imóveis, tais como pinturas, reparos hidráulicos e conservação de oficinas, dentre outros.

Dizer-se, como quer a defesa que tais bens e serviços teriam vida útil inferior a um ano, é levantar dúvidas quanto à capacidade profissional dos fornecedores, pelo que há que se manter a glosa em sua plenitude.

Registro como Despesas Operacionais de Valores que contribuíram para a Formação
do Resultado de mais de um Exercício

Alega a Defendente que não foi comprovado que as despesas com aquisição de "softwares", assim também gastos com propaganda e publicidade contribuíram para o resultado de mais de um exercício, aduzindo que o extraordinário desenvolvimento do setor de informática costuma tornar obsoletos os sistemas em reduzidíssimo lapso temporal

Em que pese o extraordinário desenvolvimento da informática, nada explica que o prazo de vida útil de sistemas seja inferior a um ano. Por outro lado, "edição de cenas para montagem de vinhetas", "confecção de fotolitos referentes a mensagem natalina", "criação e montagem", "elaboração e confecção de desenho para propaganda" e "montagem e confecção de fotolitos" afastam de imediato o seu relacionamento com gastos em publicidade e propaganda, como alega a autuada.

Confundir tal material com publicidade e propaganda é total desconhecimento de causa, posto que publicidade e propaganda são apenas as mensagens.



É de se manter a glosa haja vista que a autuada não provou que o prazo de vida útil do material é inferior a um ano.

Duplo lançamento de Despesa do Adicional Estadual do I.R.P.J.

Alega a defesa que improcede a exigência pois, ao oferecer à tributação, em 31/12/89, o Adicional Estadual do I.R.P.J., antecipou o Imposto de Renda e que, ao lançar a correção monetária, recuperou, pelo valor real, o imposto antecipado.

Não se sustenta a alegação da Defendente, pois a correção monetária da provisão para o A.E.I.R.P.J. somente é admitida até o pagamento do imposto e a autuada corrigiu-a além do pagamento, pelo que foi adicionada uma parcela indevida de correção, parcela esta que serviu de base tributária para o lançamento do imposto.

Adicional Estadual do I.R.P.J. não pago, Excluído Indevidamente Corrigido
Monetariamente na Parte B do LALUR

Trata-se de Adicional Estadual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, não pago no exercício de 1991, havendo a autuada provisionado despesas de correção monetária, juros de mora e multa, cujo valor foi por ela excluído, na Demonstração do Lucro Real, na parte B do LALUR, a qual reitera as alegações do subitem anterior, acrescendo que o valor excluído no LALUR em 31/12/91 foi de apenas Cr\$.55.015.859,00 e não o valor indicado na autuação, que foi de Cr\$.66.553.829,00.

Não pago o imposto na data de seu vencimento, sofreu a provisão para o mesmo o acréscimo da correção, juros e multa até o fim do exercício, quando o valor alcançado foi excluído do Lucro Real.

Se até a data do vencimento do imposto não houver pagamento do mesmo, não há que se falar em dedução de sua atualização monetária, na determinação do Lucro Real.

Quanto ao valor contestado, improcedem as alegações da autuada, vez que o valor excluído na Declaração de Rendimentos, Exercício de 1992, é o mesmo valor de cálculo do subitem ora examinado.

Encargos de Depreciação - Diferença de Correção do IPC/BTNF

Há que se aprimorar o lançamento porquanto, por defeito da impressora, falta àquele uma das condições previstas no artigo 10, inciso IV, do Decreto n.º 70.235/72, isto é, foram omitidos a disposição legal infringida e a penalidade aplicável.



Baixado o processo em diligência, foi sanada a falha, tendo sido dada a devida ciência à impugnante, a qual defendeu-se com profundidade e conhecimento plenos da matéria, pelo que se entende superada a falha acima apontada. Quanto à inconstitucionalidade argüida, os órgãos administrativos não são o foro apropriado para tal discussão, sobre a qual não haverá manifestação.

Face ao exposto, a diferença calculada pela autuada a fls. 137 há que ser adicionada ao lucro líquido, na apuração do Lucro Real, conforme a legislação de regência.

Ganhos Obtidos com TDA's não computados na Apuração do Lucro Líquido

Repetiu-se neste item a inexistência de enquadramento legal, o que também não prejudicou a defesa, pelo que, considerada procedente a acusação fiscal, há que devolver-se o prazo à autuada, como já feito.

Trata-se de ganhos obtidos com a aquisição, no mercado secundário, de Títulos da Dívida Agrária, TDA's, utilizados para pagamento de depósitos judiciais da Contribuição para o FINSOCIAL e para o COFINS, não computados na apuração do Lucro Líquido.

Em sua defesa, a autuada alega que se trata de ganho apenas aparente, porquanto ainda não realizado, não havendo a disponibilidade econômica ou jurídica, enquanto a ação judicial estiver em curso, não havendo, portanto, como se apurar lucro ou prejuízo.

Ao contrário, entretanto, do que afirma a autuada, há um ganho realizado que é, exatamente, a diferença entre o valor da aquisição da TDA e o valor que foi custodiado, não importando o nome que se dê a isto, seja Provisão para Oscilação ou qualquer outro, porquanto essa diferença sempre foi Receita, estando assim correto o entendimento fiscal.

Já no que concerne aos erros materiais, procede a impugnação, vez que a base tributária há que ser encontrada pela diferença entre o valor de aquisição e o valor caucionado, sendo que tal base tributária identificada é de 7.369.237.969,00.

Omissão de Variações Monetárias Ativas sobre Depósitos Judiciais referentes a Ações em Curso

Reitera a autuada neste título, que agrupa diversos subitens do lançamento, da preliminar de caducidade, de resto já ultrapassada, alegando ainda que não havendo o trânsito em julgado os depósitos são indisponíveis, não havendo a obrigatoriedade de



corrigir os valores depositados, muito menos oferecer à tributação as respectivas variações monetárias, pelo que requer a improcedência do lançamento fiscal realizado.

Em que pese a tese da autuada, afirma-se que os depósitos judiciais são direitos da impugnante, pelo que há a obrigatoriedade de incluir-se a sua correção monetária no resultado operacional da empresa.

Os depósitos judiciais são direitos, disso derivando a sua disponibilidade jurídica, não interessando se é possível à autuada apropriar-se deles, ou não.

Há que se concluir que existe a disponibilidade jurídica, configurada em direitos que têm como pressupostos os depósitos judiciais efetuados em garantia de instância, com o fito de discutir a legalidade de exigência tributária.

Quanto aos erros materiais argüidos na preliminar ultrapassada, por remessa à análise de mérito, aqueles foram acatados, pelo que a base tributária foi recalculada e seus valores foram reduzidos.

Créditos de ICMS aproveitados extemporaneamente
Indevidamente registrados no Passivo Exigível e não
Computados na Apuração do Lucro Líquido

Trata-se de recuperação de custos de créditos do ICMS relativos a insumos em que a autuada condiciona o oferecimento à tributação dos valores registrados na conta "Contingência Fiscal" à improcedência dos lançamentos da Fazenda Estadual, o que não tem qualquer amparo na legislação de regência, sendo portanto procedente o lançamento nos moldes em que foi efetuado.

Prejuízo Apurado na Alienação de Participação Societária

Trata-se de prejuízo apurado na alienação de participação societária, em virtude de venda, no mesmo dia e para o mesmo adquirente, de dois lotes de ações, por preços diferentes, isto é, o primeiro lote foi alienado por Cr\$.0,17 por ação e o segundo o foi por Cr\$.0,02 por ação, em face de mera liberalidade da contribuinte.

Alega a autuada em sua defesa que o valor do primeiro lote ficou fixado em Cr\$.0,17 por ação, preço correspondente ao PL, conforme avençado em contrato que juntou aos Autos, firmado com a adquirente ORNATO S.A..

O contrato firmado entre partes, na sua cláusula 7ª rege que o valor da ação, para venda à adquirente será idêntico ao valor patrimonial que for apurado no último Balanço



Patrimonial anterior à data de sua venda, e, efetivamente o foi. Quanto ao valor da ação do segundo lote, não há previsão contratual a respeito.

A venda foi efetivada no dia 21/12/88. O Balanço Patrimonial de 1988 ainda não havia sido levantado. Assim, por coincidência, o valor da ação do segundo lote, foi idêntico ao valor patrimonial que seria apurado no dia do levantamento do Balanço Patrimonial de 1988, donde conclui-se ter havido mera liberalidade da autuada na alienação das ações, sendo, por isso, de manter-se a glosa referente à liberalidade que originou o prejuízo.

Entretanto, da base tributária identificada emerge um equívoco, conforme explanação dos autuantes, pelo que se a retifica para ser, neste item, de apenas 190.927.927,41.

Custo Contábil de Bens Baixados, correspondente à Diferença de Correção Monetária pelo IPC e pelo BTNF, Deduzido na Apuração de Lucro/Prejuízo na Baixa de Bens, Não Adicionado ao Lucro Líquido na Apuração do Lucro Real

Na fundamentação deste item reporte-se à alegações produzidas para o item 7 do Auto de Infração, pelo que é de concluir-se pela procedência da base tributária.

Glosa de Despesas pertinentes a Multas, Correção Monetária e Juros de Mora lançadas como Despesas Operacionais originárias de Provisões para Tributos Não Recolhidos

Trata-se de Despesas lançadas como operacionais, originárias de tributos que não foram recolhidos, tendo à autuada trazido à lide o Acórdão n.º 107-0.781, o qual entendo não se aplicar ao caso, pelo que mantenho a autuação porque entendo estar a infração perfeitamente caracterizada.

Multas e Juros de Mora Provisionados sobre Débitos a Recolher de Contribuições, Depositados em Juízo Registrados como Despesas Operacionais, Não Adicionados ao Lucro Real

Repete-se aqui a falta de enquadramento legal, a qual também não prejudicou a defesa, que trouxe em seu socorro o Acórdão já referido no item anterior, sob o argumento de que à época inexistia norma legal expressa que proibisse tal dedução, à época em que foram aqueles valores deduzidos como despesa operacional.

Até as pedras de rua reconhecem o que são despesas operacionais, pelo que é de manter-se a base tributária identificada.



Créditos de ICMS aproveitados extemporaneamente em 1991,
registrados naquele exercício como redução de Despesa de
ICMS sobre Vendas gerando redução indevida do Lucro Real

Aqui se repete a falta de enquadramento legal, de resto já sanada, aduzindo a autuada que, inexistindo norma legal expressa que vedasse o procedimento por ela adotado, face ao princípio da legalidade, improcede a autuação.

As considerações tecidas não foram acatadas, pelo que, à falta de impugnação expressa, acato a base tributária identificada e o lançamento é procedente

Redução da Base de Cálculo do I.R. por Indexação Indevida do Balanço pela OTN, para fins de Cisão Parcial

Reporta-se a infração a redução da base de cálculo, vez que o lucro real levantado através de Balanço de 30/11/88 foi calculado pela OTN de dezembro, para fins de Cisão Parcial.

Alega a autuada que a fundamentação legal da autuação foi a norma da Lei n.º 7.730/89, não vigente à época da Cisão e que a legislação vigente àquela época, não exigia a indexação pela OTN na data do Balanço.

Reconhece-se que a autuada teria agido de acordo com a legislação, não fosse o procedimento descrito pelos autuantes, de aquela corrigir em Livro Diário o lucro real apurado em balanço, o qual deveria ter sido transcrito sem qualquer alteração.

Assim houve alteração do lucro real, pelo que é de se manter a base tributária identificada, sendo procedente o lançamento.

Antecipações e Duodécimos recolhidos com Insuficiência

Trata-se de Antecipações e Duodécimos recolhidos a menor, eis que conforme as alegações da autuada inexistia norma legal que regesse a matéria, posto que a IN n.º 125/87, itens 20 e 23, só tem aplicação no próprio exercício em que ocorreu a Cisão.

Temos que a aplicabilidade da referida IN acompanha a vigência do Decreto-Lei n.º 2.354/87, não merecendo guarida a tese esposada pela Impugnante, pelo que é de se manter o lançamento.

9

Dedução em Excesso de Incentivo (Vale-Transporte)

Trata este item de dedução em excesso do incentivo de Vale-Transporte, alegando a autuada a decadência da imputação relativamente ao exercício de 1988 e erro material quanto ao exercício de 1991.

Ultrapassada a preliminar de decadência mantém-se a autuação e quanto ao alegado erro material o mesmo não se compadece com os dados constantes dos documentos anexados, pelo que também se mantém a autuação.

Postergação do I.R. por omissão à tributação, no Ano Base encerrado em 31.12.88
o Valor da Receita de Variação Monetária Ativa auferida sobre Depósitos Judiciais

Trata-se de postergação no Pagamento do Imposto de Renda, alegando a autuada a decadência relativamente ao Exercício de 1989, tese esta já superada, assim também a inexistência de obrigatoriedade de reconhecimento como receita da variação monetária ativa auferida sobre depósitos judiciais, consoante tese esposada na defesa ao item 9 do Auto de Infração.

Lá, como cá, não foi aceita a tese, pelo que resta somente verificar a existência de erros materiais. Detectado os erros materiais aludidos pela defesa, verifica-se que o item foi agravado, agravamento que não pode prosperar, tendo em vista a instalação do instituto da decadência, para novo lançamento para o exercício de 1988, pelo que se mantém a base originária.

Assim no que pertine ao erro de cálculo detectado pela Impugnante, não há o que se retificar, ficando, entretanto consignado que o valor aritmético correto seria 97.300.517,01 e não 98.300.517,01.

Receita de Variação Monetária Ativa auferida sobre
Depósitos Judiciais da Contribuição para o FINSOCIAL
Tributada apenas no resgate dos Depósitos em 1991

A autuada repete neste item a argumentação expendida no item anterior, pelo que se repete a fundamentação ali exposta, ressaltando-se a redução da base tributável, em função de erros materiais de 7.449.425,38 para 3.490.450,69.

Postergação do I.R. por omissão à tributação, no Ano-Base de 1990 de Variação
Monetária Ativa auferida sobre Depósitos Judiciais e sobre Aplicações Financeiras

A contestação da autuada relativamente à primeira parte da autuação (Variação Monetária Ativa auferida sobre Depósitos Judiciais) é idêntica à sua defesa já deduzida no item anterior pelo que a análise de mérito se repete, porém passando a base tributária de 174.500.816,67 para 153.668.290,71.

Já quanto à segunda parte alega a Defendente que a sistemática adotada pelos autuantes não tem procedência.

Não se discute nos autos o reconhecimento, mas sim a diferença relativa à postergação, e disso não fala a autuada, pelo que entendo provada a postergação, mantendo-se a base tributável identificada pelos autuantes, exceto no que concerne a uma parte da tributação, a qual se reduz, no total, como já dito acima.

Postergação do I.R. por omissão à tributação, no Ano-Base de 1990 de Variação Monetária Ativa auferida sobre Depósitos Judiciais Proc. nº 913758 da Receita Federal

Trata-se também aqui de postergação que autuada apenas nega, reportando-se em sua contestação às alegações do item 9 do Auto de Infração, pelo que há que se manter a base tributária identificada.

Postergação do I.R. por omissão à tributação, no Ano-Base de 1990 de Variação Monetária Ativa auferida sobre Receitas Financeiras conf. Quadro Demonstrativo nº15

Trata-se de receitas financeiras obtidas em função de aplicações feitas no ano de 1991 e contabilizadas em 1992, quando ocorreu o recebimento dos rendimentos.

A autuada esclareceu que se tratam de aplicações do tipo RENDA FINAL, trazendo à lide a Resolução BACEN n.º 909/84 e, sendo ato sujeito a condição suspensiva, somente ao término do prazo se adquire o direito ao rendimento.

Ocorre que as receitas são originárias de aplicações em renda pré-fixada, isto é, aquelas são conhecidas antecipadamente, pelo que as mesmas hão que ser apropriadas integralmente no período-base referente à aquisição dos títulos, ou *pro rata tempore* conforme acertadamente procederam os Autuantes.

Entretanto, apurou-se a existência de erro material na quantificação da base tributável, a qual foi reduzida de 657.088.880,19 para 631.152.915,75. Assim há que se ficar com a base tributária remanescente, por falta de amparo legal à tese da autuada.

Postergação do I.R. por omissão à tributação, no Ano-Base de 1990 de Variação Monetária Ativa auferida sobre Antecipação de Parte de Taxa de Abertura de Crédito

d

A autuada contesta a base tributária pertinente ao lançamento, haja vista que a cláusula do contrato em que se basearam os autuantes tem natureza resolutive, no entanto, de sua análise, emerge que a pretensão é inócua porque, se houver denúncia da autuada no prazo de 32 dias a contar da data da assinatura do contrato, caberá a restituição de 90% da quantia paga.

Temos, portanto, que o valor da despesa deduzida no exercício de 1991, poderia ser ressarcida, devidamente corrigida, em 1992, , pelo que se entende que se há de apropriá-la *pro rata tempore*.

Aqui, como no sub-item anterior, prevalece o regime de competência, pelo que há que se manter a base tributária.

Ilegalidade no uso da TRD

A autuada contesta a aplicação da TRD no período de Julho a Dezembro de 1991, argumentando que referida taxa não constitui índice de inflação, mas de variação de juros no mercado financeiro, portanto inadequado como índice de correção de débitos fiscais.

Em que pese a tese da autuada e o pronunciamento do S.T.F. de que a TRD não é índice de correção monetária, o artigo 30 da Lei n.º 8.218/91 continua vigendo, pelo que é de se manter a aplicação da TRD, por não haver legislação em contrário.

Lançamentos Reflexos (Decorrentes)

Não se verificou Impugnação específica, exceto a tese de inconstitucionalidade do PIS-Faturamento, a qual não compete à esfera administrativa e sim ao Poder Judiciário, razão pela qual defesa está a manifestação sobre ela.

Dessa Decisão a Contribuinte foi cientificada e, inconformada, ingressou com Recurso Voluntário para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizado no dia 05/08/96, às fls. 1.327/1.407, onde sustenta, em síntese, que o *decisum* de Primeira Instância, na parte que manteve as demais exigências, não pode prosperar, vez que não tem respaldo na legislação vigente e na Jurisprudência Administrativa acerca das matérias em questão, pelas seguintes razões, aqui resumidas:

Na peça Recursal, a Empresa contesta as acusações que lhe foram feitas, ordenando seu apelo em 7 (sete) tópicos, conforme abaixo:



1 - PRELIMINAR DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO - Neste primeiro tópico, a Recorrente sustenta que não se deixou convencer pelas razões invocadas para a manutenção da r. decisão recorrida, porém, por economia processual se dispensa de explanar sua contestação, reservando-se para fazê-lo no momento e perante o Juízo adequados.

2 - PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - Alega a Recorrente que a r. decisão monocrática não pode prevalecer no particular, porquanto não enfrentada a questão principal, qual seja a inexistência de LEI em sentido formal, isto é, norma emanada do Poder Público para amparar o lançamento fiscal procedido nos itens 7, 8, 15 e 16 do Auto de Infração, firmando posição no sentido de inexistência, no mundo jurídico, das infrações supostamente praticadas, porquanto inexistem normas legais que amparem aquelas exigências..

3 - EXTINÇÃO DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL - A Recorrente argüi neste tópico, a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir qualquer crédito tributário relativamente aos períodos-base de 01/01/88 a 30/11/88 e 01/12/88 a 31/12/88, exercícios de 1988 e 1989, respectivamente. A Defendente demonstra inexistir exigência de pagamento de quota, parcela, duodécimo ou adiantamento do imposto, para que incida a norma decadencial.

4 - CRITÉRIOS INADEQUADOS - Neste título, a Recorrente aponta vários erros materiais nos Autos de Infração, especialmente erros de cálculo nos Mapas de Correção Monetária e em todos os cálculos relativos a repercussão de correção monetária no Patrimônio Líquido. Além dos erros de cálculo, alega erro na utilização da alíquota do IRPJ no ano-base de 1988, isto é, os Fiscais teriam utilizado 30% quando o correto seria 6%. Entretanto, face não ter havido pronunciamento de forma global, por parte da R. autoridade recorrida, e sim específico com relação a cada item do lançamento, as Razões de Recurso serão da mesma forma expendidas.

5 - RAZÕES DE MÉRITO - A Recorrente combate cada uma das irregularidades que lhe foram imputadas mediante explicações, argumentação, recurso à jurisprudência administrativa e judicial e doutrina jurídicas, consoante Razões consubstanciadas às fls. 1.343/1.405 do Processo, cujos principais trechos leio em Sessão, para elucidação dos temas e para conhecimento de meus pares.

6 - ILEGALIDADE DO USO DA TRD E AUTOS DECORRENTES- A Contribuinte traz à colação o Acórdão n.º CSRF/01-1.773, da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, que encerra entendimento diverso daquele sustentado na decisão de 1ª Instância e, reportando-se aos fundamentos desse R. *decisum* postula a reforma daquela, quanto a este aspecto. Já quanto aos Autos decorrentes, a Empresa apresentou impugnações individuais para cada um deles, tendo havido, entretanto, julgamento em bloco, do Auto Principal e dos Decorrentes, pleiteando, neste Recurso, que seja desde logo julgada improcedente a exigência da contribuição do PIS, vez que já declarada a sua inconstitucionalidade e editada a competente Resolução do Senado Federal suspendendo



a aplicação da legislação questionada e, com relação aos demais itens, que sejam julgados de acordo com o que vier a ser decidido no Processo principal.

7 - CONCLUSÕES E PEDIDO - Encerra seu alentado arrazoadado pugnando pelo provimento de seu recurso para que seja julgado insubsistente o lançamento, nos aspectos em que combatido nas suas razões.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

Conforme relatado, o presente recurso foi julgado por esta Câmara em Sessão realizada em 14 de abril de 1999, ocasião em que, por equívoco, foi o mesmo apreciado como sendo Recurso Voluntário, tendo se concluído, à unanimidade de votos, pelo provimento parcial do Recurso, como faz certo o Acórdão n.º 101-92.635, juntado às fls. do processo em causa.

Por ocasião da execução do Acórdão, a autoridade competente observou que, inadvertidamente, a Câmara julgou o recurso voluntário quando o correto seria julgar o recurso de ofício, que se constitui no real objeto do presente processo, vez que, o Recurso Voluntário foi formalizado nos autos do processo n.º 13766-000.511/96-18, resultante do desmembramento deste.

Reexaminando o processo, constatei que a representação feita pela r. Autoridade procede, pois, de fato, ocorreu a alegada inversão da espécie do Recurso examinado.

Não obstante o reconhecimento do equívoco, cumpre esclarecer que resultou de alguns fatores induziram este Relator ao seu cometimento, especialmente, a juntada do Recurso Voluntário original nos autos do presente processo, e a protocolização do processo na Secretaria deste Conselho como sendo Recurso Voluntário.

De qualquer sorte o presente julgamento tem por objetivo exatamente a retificação do Acórdão n.º 101-92.635, de 14/04/99, para sanear o equívoco cometido, consoante estabelecido nos artigos 27 e 28 do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF n.º 55/98. Feitos os esclarecimentos acima, submeto à deliberação desta Câmara os fundamentos do voto retificador, a seguir expostos.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Estão em julgamento duas questões: uma relativa a preliminares, pelas quais a Recorrente argüi nulidade do procedimento fiscal e do auto de infração, por cerceamento do seu direito de defesa, e também decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário relativamente aos exercícios de 1988 e 1989; outra, relativa ao mérito da exigência.

A preliminares de nulidade levantadas pela Recorrente deve-se aos seguintes fatos: de um lado a disparidade de prazos verificada entre o tempo de duração da ação



fiscal (256 dias) e o prazo outorgado à Autuada para apresentar a defesa (30 dias); de outro lado a falta e/ou imprecisão dos fundamentos legais de algumas das infrações atribuídas à Recorrente.

Entendo de todo improcedentes ambas as alegações, uma vez que:

i) a alegada escassez de tempo para a defesa, consoante ressaltou a r. autoridade *a quo*, o prazo de 30 (trinta) dias é o fixado em lei (art. 15 do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações da Lei n.º 8.748/93), sendo defeso à autoridade administrativa prorrogar esse prazo a seu bel prazer;

ii) ademais, a Recorrente acompanhou par e passo todo o desenrolar dos trabalhos fiscais, tendo oportunidade, inclusive de manifestar-se acerca das irregularidades descritas nos Auto de Infração, por ocasião da apuração das mesmas, em resposta a Termos de Intimação lavrados no curso da ação fiscal, acompanhamento e manifestações essas que, sem dúvida, além de servir de subsídios, possibilitam a apresentação da defesa no prazo legal de 30 dias sem atropelos;

iii) quanto a argüida nulidade do Auto de Infração, por alegada falta e/ou imprecisão na indicação dos fundamentos legais de algumas das infrações nele descritas, de igual modo assiste razão à Autoridade Recorrida ao rejeitar a preliminar com respaldo na jurisprudência emanada deste Conselho, no sentido de que tal omissão não enseja a nulidade da peça vestibular, se a descrição da infração guarda estreita correlação e consonância com a norma legal, e não causa prejuízo a defesa, consoante textualmente declarado na ementa do Acórdão n.º 101-81.152, de 18/02/91, dentre outros, *in verbis*:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - FALTA DE MENÇÃO AO DISPOSITIVO LEGAL ENSEJADOR DA AÇÃO FISCAL - INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA DA CONTRIBUINTE, QUE BEM ENTENDEU A IMPUTAÇÃO QUE LHE FOI FEITA, IMPUGNANDO A EXIGÊNCIA - INOCORRÊNCIA DE NULIDADE. Se a falha ocorrida no Auto de Infração, consistente na falta de menção do dispositivo legal infringido, não resultou prejuízo para o direito de defesa da autuada, que demonstrou ter captado perfeitamente a imputação que lhe foi feita, defendendo-se eficazmente, inviável a preliminar de nulidade.”

iv) no presente caso, além da Recorrente ter demonstrado perfeito entendimento das imputações que lhe foram feitas, tanto que as impugnou nos mínimos detalhes, alegada falha foi suprida antes do julgamento de 1ª instância, tendo o Fisco, inclusive, reaberto prazo para a Recorrente aditar novas razões à defesa inicialmente apresentada acerca dos dispositivos legais adotados na capitulação das questionadas irregularidades;



v) a Recorrente, no entanto, abriu mão dessa prerrogativa e optou por, simplesmente, reeditar os argumentos expendidos na impugnação originalmente apresentada.

Sendo assim, rejeito as preliminares de nulidade do procedimento e do Auto de Infração argüidas.

No que respeita à preliminar de decadência das exigências relativas aos períodos-base de 01.01.88 a 30.11.88 e 01.12.88 a 31.12.88, exercícios de 1988 e 1989, considero que a razão está com a Recorrente, pois me filio a corrente que entende que o lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, a partir do advento do Decreto-lei n.º 1.967, de 23/11/82, 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, a seguir transcritas, de alguns Acórdãos deste E. Conselho, versando sobre o tema, *in verbis*:

"CONTAGEM DE PRAZO (IRPJ) (EX.88/9) - O imposto de renda pessoa jurídica, a partir do DL 1.967/82, se submete ao lançamento por homologação, eis que é do contribuinte a atividade de determinar a obrigação tributária, a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do *quantum* devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Sendo por homologação, o fisco dispõe do prazo de 5 anos a contar do fato gerador para homologá-lo ou complementar o pagamento antecipado, se a lei não fixar prazo diferente (*ex vi* do par. 4º do art. 150, do CTN). Como o imposto de renda não fixa outro prazo, contam-se os 5 anos a partir do fato gerador que coincide com o encerramento do balanço levantado em 31/12/87, por se considerar homologado tacitamente em 31/12/92. Como o lançamento foi efetuado em 22/04/93, procede em relação ao exercício encerrado em 31/12/87 a decadência argüida. Quanto ao ano-base encerrado em 31/12/88, exercício de 1989, não procede a preliminar de decadência." (Ac. 1º C.C. 105-11.302/97 - D.O.U. de 13/08/97).

"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 artigo 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 da ocorrência do fato gerador." (Ac. 1º C.C. 108-3.697/96 e 3.972/97 - D.O.U. de 27/05/97; 108-4.211/97 - D.O.U. de 31/07/97)

"LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Após o advento do Decreto-lei n.º 1.967/82, o lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica passou a corresponder à modalidade de lançamento por homologação." (Ac. 1º C.C. 103-10.300/96 e 10.575/96 - D.O.U. de 04/02/97)



"LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (EX 89/90) - Estabelecendo a lei o pagamento do tributo sem o 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, sendo o prazo decadencial fixado no parágrafo 4º do referido dispositivo legal." (Ac. 1º C.C. 101-91.373/97 e 91.374/97 - D.O.U. de 19/11/97)

Deste modo, face à imposição legal de pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, independentemente da entrega da Declaração de Rendimentos, entendo que o lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas é do tipo estabelecido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, qual seja, lançamento por homologação.

Assim considerando, no presente caso, decaiu o direito da Fazenda Pública constituir crédito tributário relativamente aos períodos-base de 01/01/88 a 30/11/88 e 01/12/88 a 31/12/88, exercícios de 1988 e 1989, não podendo subsistir os lançamentos relativos a citados exercícios.

Passo, assim, ao exame do Mérito do litígio. Antes, porém, convém especificar as matérias cuja tributação foi acatada e paga ou parcelada pela Recorrente, com a conseqüente perda do objeto do litígio, bem assim as parcelas alcançadas pela decadência, em relação as quais torna-se desnecessária qualquer apreciação de mérito. Com vistas a facilitar a execução da presente decisão, as matérias serão relacionadas especificando o item/subitem em que figuraram no Auto de Infração, exercício e valor, conforme segue abaixo:

AUTUAÇÕES ACATADAS (PAGAS/PARCELADAS) PELA RECORRENTE

ITEM/SUBITEM	EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1.2	1989	18.563.627,78
1.3	1991	1.522.461,45
2.1	1992	1.555.045.335,00
3.2	1988	5.597.924,80
3.3	1992	40.225.264,00
21.7	1992	59.622.180,00



MATÉRIAS TRIBUTÁVEIS ALCANÇADAS PELA DECADÊNCIA

ITEM/SUBITEM	EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1.1	1988	2.485.850,00
3.1	1988	6.459.655,00
4.1	1989	201.500,00
4.2	1988	37.626.637,05
4.3	1989	469.124,00
4.4	1989	4.531.663,02
9.1	1988	95.366.925,44
9.2	1989	11.784.128,39
11.1	1989	190.927.927,41
18	1989	15.914,43
19	1988	17.162,98

ITEM/SUBITEM	EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
20.1	1988	482,33
21.1	1989	8.049.858,78

Excluídas as matérias acima, passamos a apreciação de mérito das matérias remanescentes, a seguir:

**Glosa de Despesa de Auditoria e Consultoria Financeira
(Subitem 2.2 - Valor: Cr\$425.600.400,00- Ex. 1992)**

A glosa procedida neste item decorreu do entendimento fiscal de que tais despesas não tiveram sua efetividade e necessidade comprovadas em razão, principalmente, do seguinte: i) os serviços foram faturados ao final do exercício; ii) a emitente da nota, que é a empresa holding do Grupo Itapemirim, apurou prejuízo naquele ano, e figurava em seu quadro apenas 4 (quatro) Auditores; iii) a emitente não prestou nenhum serviço de auditoria ou consultoria financeira à terceiros, mas apenas a empresas do mesmo grupo.

9

À vista desses indícios, os autuantes concluíram que houve, de fato, um planejamento fiscal com o propósito de reduzir o lucro da Recorrente, sem aumentar a carga tributária da prestadora dos serviços, já que a mesma era deficitária.

A matéria não é nova nesta Câmara, que vem entendendo que nos casos de prestação de serviços de Auditoria, Consultoria e Assessoria Técnica (Contábil, Administrativa e Financeira) ou serviços assemelhados, a sua execução não pode ser aferida pela mesma medida que seja eventualmente adequada para avaliar outros cuja prova material é mais evidente.

No caso dos autos, a Recorrente juntou à Impugnação vasta documentação (fls. 403/419 e Anexo I), no intuito de comprovar a efetividade da prestação dos serviços, compreendendo:

- a) Contrato entre as duas empresa (fls. 394/397) e correspondente fatura;
- b) Planos de Conta, planilhas para cálculo de diversos índices de desempenho financeiro e orientações sobre Políticas Gerais de Administração Financeira (fls. 403/419);
- c) Relatórios de computador, gráficos, critérios de agregação, conceitos, etc. (Anexo I, contendo 441 folhas).

A natureza material do ajustado entre a Recorrente e a Contratada está caracterizada pelo contrato firmado entre as partes.

O Fisco, por seu turno, não trouxe aos autos qualquer elemento que revelasse não ser necessária, usual ou anormal à atividade da empresa a contratação dos serviços e correspondente desembolso a esse título, procedendo a glosa em razão de indícios de eventual planejamento fiscal tendente a reduzir os lucros da Recorrente.

Portanto, tendo em conta a documentação juntada aos autos, pela Recorrente, bem assim a natureza dos serviços contratados, entendo que assiste razão a Apelante no tocante a este item, mesmo porque, até prova em contrário, não há como pressupor-se que a Recorrente fosse contratar serviço desnecessário e, muito menos que por eles fosse pagar sem a efetiva prestação dos serviços.

Robustece minha convicção o fato de a Fiscalização não ter apresentado qualquer elemento concreto capaz de provar a inveracidade dos fatos registrados na contabilidade da empresa, sendo certo que a escrituração, até prova em contrário, que na hipótese vertente não foi produzida pelos autuantes, socorre a contribuinte.



A propósito dos motivos elencados pelo Fisco para justificar a glosa - emissão de fatura anual, contrato firmado com empresa do mesmo grupo deficitária ou mesmo eventual planejamento fiscal -, considero que nenhum deles é relevante para justificar a glosa: a uma porque toda a autuação se fundamenta em "coincidências", "suposições", porém, jamais a autoridade provou a ocorrência de qualquer ilícito; a duas porque, ainda que o contrato objetivasse precipuamente a redução da carga tributária da Recorrente, mesmo assim não procederia a glosa sob esse fundamento de *per si*, tendo em vista que além de inexistir dispositivo legal que coíba tal procedimento, a doutrina e a jurisprudência são uníssonas em consagrar a possibilidade do contribuinte planejar seus atos e negócios de forma a não pagar imposto, ou a incidir na menor carga tributária possível.

É jurisprudência mansa e pacífica, deste Colegiado que se os negócios realizados pela empresa tinham multiplicidade de propósitos, econômicos e empresariais, não com fito único de escapar de tributo, não há evasão fiscal, mas sim elisão fiscal, o que é perfeitamente legítimo, consoante nos dá conta o Acórdão n.º 101.77.837/88, cuja ementa declara:

" IRPJ - ELISÃO FISCAL - Se os negócios não são efetuados com o único propósito de escapar ao tributo, mas sim efetuados com objetivos econômicos e empresariais verdadeiros, embora com recurso as formas jurídicas que proporcionam maior economia tributária, HÁ ELISÃO FISCAL E NÃO EVASÃO ILÍCITA. De se aceitar, portanto, a elisão como regular e legítima, no caso dos Autos. Serviços prestados que se provaram necessários e efetuados." (destaques nossos).

Os elementos que instruem os autos denotam que é o que ocorre no presente caso. Assim, não há como prosperar a Ação Fiscal porquanto o único fundamento encontrado pelas Autoridades foi imaginar que os serviços contratados tiveram a intenção reduzir o lucro da Recorrente e gerar receita para empresa do mesmo grupo deficitária, sem qualquer elemento concreto que pudesse respaldar tal assertiva.

Nessa linha de raciocínio, sou pelo provimento do recurso neste item, para excluir da matéria tributada o valor de Cr\$425.600.400,00, no ano base de 1991, exercício de 1992.

**Glosa de Despesa de Assessoria de Divulgação e Propaganda
(Subitem 2.3 - Valor: Cr\$99.577.544,00 - Ex. 1992)**

De igual modo ao ocorrido no item precedente, a glosa procedida neste item decorreu do entendimento fiscal de que tais despesas não tiveram sua efetividade e necessidade comprovadas em razão, principalmente, do seguinte: i) os serviços foram faturados ao final do exercício; ii) a emitente da nota, que é a empresa do Grupo Itapemirim, possuía prejuízos do exercício de 1988, cuja compensação iria prescrever no ano exercício autuado (1992).



À vista desses indícios, os autuantes concluíram que houve, de fato, um planejamento fiscal com o propósito de reduzir o lucro da Recorrente, sem aumentar a carga tributária da prestadora dos serviços, já que a mesma era deficitária.

Tendo em vista a identidade das matérias verificada entre a aqui tratada e a examinada no subitem anterior (2.2), reporto-me às razões lá expendidas para dar provimento ao recurso também no que respeita a este item, para excluir da tributação a importância de Cr\$99.577.544,00, no ano-base de 1991, exercício de 1992.

**Bens do Ativo Permanente Registrados como Despesa
(Subitens 4.5, 4.6 e 4.7, nos montantes de Cr\$281.013,11, Cr\$3.181.678,00 e
Cr\$34.018.671,52, nos exercícios de 1990, 1991 e 1992, respectivamente)**

Os Quadros Demonstrativos nºs 22 e 29 (fls. 112/115 e 125/126), nos dão conta de que os bens/serviços cuja ativação se reclama neste subitem, correspondem aos seguintes serviços: i) instalação e operação do equipamento de sondagem na obra da Estrada Velha da Pavuna; ii) construção de 4 mesas, 2 bancas e 8 banquetas; iii) reforma e ampliação de garagem em Feira de Santana; iv) reforma de ponto de apoio; v) aquisição de materiais elétricos e hidráulicos, telhas, peças de reforma, motores; vi) construção de dique e piso de concreto; vii) serviço de gravação e pintura em chapas de acrílico; viii) projeto de ampliação de instalação elétrica; ix) aquisição de areia e pedras; x) aquisição de peças e serviço para reforma de ar condicionado, bebedouros e freezer, xi) aquisição de 2 ventiladores; xii) gastos com empreitada de mão de obra para a construção de um muro em terreno de uma das garagens e serviços assistência técnica, manutenção e revisão de bens e instalações da empresa; xiii) serviços de reforma de telhado de plataforma, em garagem e restauração de móveis.

Vê-se, pois, que os valores cuja ativação é reclamada pelo Fisco engloba gastos diversos, que vão desde a aquisição de peças para reforma até obras de construção civil, comportando assim um tratamento comercial e fiscal diferenciado.

Dos bens/serviços enumerados pelo Fisco, entendo que o lançamento procede em relação a todos os dispêndios com bens e serviços que irão indubitavelmente contribuir para a formação do resultado de mais de um exercício, os quais, de conformidade com o art. 193 do RIR/80, devem realmente ter seu custo ativado para posterior depreciação, quais sejam: i) instalação e operação do equipamento de sondagem na obra da Estrada Velha da Pavuna; ii) construção de 4 mesas, 2 bancas e 8 banquetas; iii) reforma e ampliação de garagem em Feira de Santana; iv) aquisição de materiais elétricos e hidráulicos, telhas, peças de reforma, motores; v) construção de dique e piso de concreto; vi) serviço de gravação e pintura em chapas de acrílico; vii) projeto de ampliação de instalação elétrica; ix) aquisição de areia e pedras; ix) aquisição de 2 ventiladores; x) gastos com empreitada de mão de obra para a construção de um muro em terreno de uma das garagens e serviços assistência técnica, manutenção e revisão de bens e instalações da empresa.



No entanto, o mesmo tratamento não se aplica aos gastos com reformas em geral, em relação aos quais a legislação de regência admite sua apropriação como custo ou despesa operacional, desde que as reformas não impliquem em aumento da vida útil do bem, superior a um ano, consoante inatacáveis fundamentos consubstanciados no voto condutor do Acórdão n.º 101-77.955/88, *ad litteram*:

"O art. 227 do RIR/80 admite como custo ou despesa operacional do exercício os dispêndios com reparos e conservação de bens e instalações destinados a mantê-los em condições eficientes de operação, excepcionando apenas aquelas que implicarem em aumento da vida útil superior a um ano em relação à prevista no ato de aquisição do respectivo bem.

Por outro lado, o art. 193 e seu par. 2º do RIR/80, veda a dedução como lucro ou despesa operacional de bens do ativo permanente de valor superior a Cr\$ 9.000,00 (valor atualizável por exercício) e quando o bem ou melhoria tiver vida útil superior a um ano.

Do exame dos dispositivos, vê-se, desde logo, que o vulto do dispêndio só tem significação para que o contribuinte possa deduzir o valor de um bem, em princípio ativável, como despesa operacional. Mas não é critério para que uma despesa de reparo ou conservação de bem se torne ativável.

O conserto ou reparo de um bem não perde sua natureza porque seu valor é elevado. É preciso que se tenha em conta o preço do bem consertado e isso não foi considerado na avaliação fiscal que se orientou em diversas oportunidades exclusivamente no elevado valor do reparo.

A única razão para que haja a obrigatória ativação do valor do reparo ou melhoria é que de um ou de outra resulte aumento de vida útil do bem por período superior a um ano.

De sorte que, há dúvida à veracidade do montante da despesa, o fisco poderá, comprovando sua suspeição, glosa-la por ser desnecessária às atividades da pessoa jurídica, mas jamais exigir a sua ativação.

Isso não seria solução.

Por outro lado, compete ao fisco demonstrar que houve aumento de vida útil superior a um ano para que haja exigência de capitalização. Esta demonstração deve ser feita com apoio em elementos consistentes e não apenas com base em presunção. O fato de um mesmo reparo ou troca de peça não ser repetido no ano seguinte não implica em aumento de vida útil.

O recondicionamento de componente de um maquinário não lhe aumenta necessariamente a vida útil. Apenas lhe devolve a condição de uso."

Assim, com base nas conclusões acima, entendo que não está comprovada a necessidade de ativação dos gastos relacionados nos itens *iv*, *x* e *xii* supra, correspondentes a: reforma de ponto de apoio, aquisição de peças e serviço para reparo



de ar condicionado, bebedouros e freezer e reforma de telhado de plataforma, em garagem e restauração de móveis.

Em resumo, a decisão singular deve ser reformada parcialmente no particular, para que sejam excluídas das bases de cálculo dos exercícios de 1990 e 1992 as importâncias de Cr\$.162.806,68 e Cr\$.34.018.671,52, respectivamente.

Ativo Diferido Registrado como Despesa
(Subitem 5.1 - Valor: Cr\$711.516,76 e Cr\$ 647.402.213,79 - Exs. 1990 e 1992)

A Fiscalização glosou neste item as importâncias em causa, alegando tratar-se de capital aplicado em despesas que contribuiriam para a formação do resultado de mais de um exercício social e conseqüentemente teriam que ser ativados para posterior depreciação e que foram, indevidamente, registrados como despesas operacionais.

No Quadro Demonstrativo n.º 21, a fls. 109/111, os autuantes esclarecem que tais gastos referem-se a implantação de novos projetos de processamento de dados e pagamentos por cessão de uso de Software e como o pagamento do primeiro seria muito superior ao segundo, entendeu que o montante total deveria ser ativado.

As verbas autuadas incluem ainda dispêndios outros que a Recorrente alega tratar-se de gastos com propaganda e publicidade, quais sejam: i) edição de cenas para montagem da vinheta 5 (Logotipo da Autuada); ii) confecção de fotolitos referentes a mensagem natalina; iii) serviço de criação e montagem, e iv) montagem e confecção de fotolitos.

A autoridade de primeira instância entendeu que além de não corresponderem a despesas de propaganda e publicidade a autuada não comprovou que referido material teve utilização inferior a um ano, mantendo integralmente a exigência.

No que respeita a tais gastos, que a Recorrente classifica como sendo despesas de propaganda e publicidade, entendo razão lhe assiste. Não em função da natureza da despesa, mas sim em razão de o Fisco não ter comprovado, sequer pesquisado, se a utilização do material ocorreu por prazo superior a um ano, vez que, segundo a legislação de regência e jurisprudência em voga sobre a matéria, o ônus dessa prova é de quem alega (no caso o Fisco) e não do contribuinte, contrariamente ao entendimento da r. autoridade recorrida.

Quanto aos gastos com informática, englobando implantação de novos projetos de processamento de dados e pagamento pela cessão de uso de Software, devem merecer diferentes tratamentos em função de possuírem natureza e repercussões diferenciadas.



Relativamente ao primeiro grupo, a Jurisprudência deste Colegiado, é firme no sentido de inadmitir a dedutibilidade dos gastos suportados com a aquisição e desenvolvimento de programas de computação eletrônica de dados, notadamente quando de uso exclusivo do adquirente. Nestas circunstâncias, considero procedente a glosa dos gastos relativos à implantação de novos projetos e processamento de dados, já que tais gastos deveriam ser ativados para posterior depreciação.

O mesmo, contudo, não ocorre com os pagamentos pela cessão de uso de Software, pois além de não ser de uso exclusivo da empresa, o programa não lhe pertence, não havendo, pois, fundamentação legal e jurídica para cogitar-se de sua ativação.

A propósito do assunto, reportamo-nos aos votos condutores dos Acórdãos nºs 101-85.908/93 e 101-85.994/94, que afirmam, categoricamente, ser improcedente o lançamento fiscal baseado em simples glosa de despesa, quando o critério jurídico aplicável é o da postergação, ou seja, nos casos em que se verifica apropriação da despesa antecipadamente, como eventualmente poderá ocorrer neste caso. Os fundamentos consubstanciados no referidos votos, arrematam a questão, de modo inequívoco, **em favor da Recorrente**, conforme trecho a seguir transcrito:

“Com fundamento no artigo 191 do RIR/80 e com base na orientação constante do Parecer Normativo CST n.º 58/77, a Fiscalização glosou o valor relativo às despesas correspondentes aos exercícios subsequentes, considerando-as indedutíveis, destacando que o correto tratamento contábil e fiscal de tais dispêndios seria a sua classificação no Ativo Diferido, por corresponderem a aplicação de recursos que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social.

Em que pese a correta constatação da irregularidade pelo Fisco, entendo que o critério jurídico e capitulação legal adotados na formulação da exigência tributária são inadequados à espécie, posto que, segundo o art. 6º e pars. 5º a 7º do Decreto-Lei n.º 1.598/77, consolidado no artigo 171, seus incisos e parágrafos do RIR/80, as irregularidades concernentes à inobservância do regime de escrituração contábil, passaram a ter um tratamento tributário próprio ...

Em consonância com a norma legal em vigor, este Conselho vem entendendo que a inexactidão quanto ao período-base de escrituração de valores relativos a receitas e/ou custos e despesas, constitui fundamento para o lançamento do IRPJ, acrescido de multa, correção monetária e juros de mora, pelo valor líquido, ou seja, após compensado da diminuição do imposto lançado em outro período-base.

Nesta linha de raciocínio, entendo assistir razão à Recorrente relativamente a este item da autuação, pois não obstante seu procedimento ter provocado a postergação do pagamento de imposto de que trata o artigo 171, seus incisos e parágrafos do RIR/80, a contribuinte não incidiu na irregularidade que lhe foi imputada (glosa de despesas indedutíveis, com base no art. 191 do RIR/80), posto que ao contabilizar a despesa antecipadamente, a contribuinte reduziu o imposto pago no primeiro exercício, vindo a compensá-lo nos exercícios



subsequentes, uma vez que o lucro daqueles exercícios, indubitavelmente, restou majorado.”

Nessa linha de raciocínio, dou provimento parcial ao recurso relativamente a este item, a fim de excluir das base de cálculo das exigências dos exercícios de 1990 e 1992 as importâncias de Cr\$.183.752,68 e Cr\$.32.495.525,79, respectivamente.

Impostos, Taxas e Contribuições Não Dedutíveis
(Subitens 6.1 e 6.2 - Valor: Cr\$416.889,00 e Cr\$66.553.829,00 - Exs. 1990 e 1991)

Consoante consignado no QD 26, a Empresa constituiu em 31/12/89 Provisão para o Adicional Estadual, lançando-a como despesa e adicionando-a na apuração do lucro real. Em 30/12/90, quando do pagamento do imposto, excluiu na apuração do lucro real a correção monetária da citada provisão até aquela data, dedução essa considerada indevida pelo Fisco, em razão de a empresa haver registrado na contabilidade, quando dos pagamentos, despesa de correção monetária passiva. (subitem 6.1 do Auto)

Prosseguindo, os Autuantes informam no subitem 2.2 do QD 26, que a empresa procedeu da mesma forma no ano-base seguinte (30/12/90), porém, não efetuou o pagamento do imposto em 1991, tendo provisionado despesas de correção monetária, juros de mora e multa, adicionando-as ao lucro real. Como o imposto não foi recolhido, a Fiscalização concluiu que a provisão do adicional não pode ser deduzida do Lucro real (subitem 6.2 do Auto).

Entendo assistir razão à Recorrente em ambas as autuações, tanto a levada a efeito no subitem 6.1, quanto a procedida no subitem 6.2.

No tocante ao primeiro (6.1), de fato, não há que se falar em duplicidade de lançamento da despesa, vez que, segundo reconhecido pelos próprios autuantes, a Recorrente ofereceu a tributação em 31/12/89 o valor do Adicional Estadual do IRPJ, portanto, o efeito da questionada correção monetária do referido valor em 31/12/90, foi apenas a recuperação do mencionado adicional pago antecipadamente pelo seu valor real.

De igual modo, não procede a glosa do prefalado Adicional e respectivos acréscimos legais (correção monetária, juros e multa de mora), no exercício de 1991, efetuada no subitem 6.2, a pretexto de que o imposto não fora recolhido, posto que as despesas com tributos e encargos legais cabíveis, até o advento da Lei n.º 8.541/91, eram dedutíveis com a ocorrência do fato gerador, consoante estabelecido no artigo 225 do RIR/80, *in verbis* :



“Art. 225 - Os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária.”

Portanto, à época, a lei não impedia que as obrigações tributárias fossem apropriadas como despesas, ainda que não tivessem sido pagas. Ao contrário, estabelecia, textualmente, que a condição determinante para sua dedutibilidade era a ocorrência do fato gerador daquela obrigação.

Não pode, assim, prosperar a glosa procedida no subitem 6.2, tendo em vista que o único fundamento invocado pelo Fisco foi a falta de recolhimento do adicional no exercício de sua apropriação como despesa, motivo esse que, consoante acima demonstrado, não tem respaldo na legislação aplicável à época.

Na mesma linha, improcede a conclusão exarada pela r. Autoridade Singular no sentido de que “não havendo pagamento do imposto até a data de seu vencimento não há que se falar em dedução de sua atualização monetária”, respaldando-se no disposto no artigo 44 da Lei n.º 7.799/89, vez que citado artigo só se aplica aos tributos nele enumerados, dentre os quais não figura o Adicional Estadual do IRPJ.

Ademais, não se pode olvidar que a correção monetária é mero acessório da obrigação tributária principal, de modo que em sendo esta dedutível, sem dúvida o seu acessório seguirá o mesmo tratamento.

Face às razões aqui expendidas, julgo improcedentes as glosas procedidas nos subitens 6.1 e 6.2 do Auto de Infração, devendo ser excluídas da base de cálculo da exigência as importâncias de Cr\$416.889,00 e Cr\$66.553.829,00 nos exercícios de 1990 e 1991, respectivamente.

**Encargos de Depreciação - Diferença de Correção IPC/BTNF
(Subitem 7.1 - Valor: Cr\$2.723.388.390,44, Cr\$4.248.814.904,69
e Cr\$14.517.424.886,14, nos Exercícios. 1992, 06/92 e 12/92)**

Cuida este item da glosa da parcela dos encargos de depreciação correspondente à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTNF, que o Fisco entendeu indedutível e, portanto, passível de adição ao lucro líquido na apuração do Lucro Real.

Nas peças de defesa apresentadas, a Recorrente defende a legitimidade do seu procedimento, inquinando de ilegais os atos legais que limitaram a dedutibilidade da questionada diferença de índices de correção monetária, ao longo de 6 (6) anos consecutivos, a partir de 1993 até 1998.



Assim colocada a questão, ressalta que é de todo irrelevante travar qualquer discussão em torno da legalidade ou não dos atos que cuidaram da matéria, vez que, mesmo estes, reconhecem e admitem a dedutibilidade da diferença de correção monetária resultantes dos diferentes índices, divergindo apenas quanto ao período-base de apropriação: enquanto as empresas entendem apropriável na medida em forem incorrendo, a Lei n.º 8.200/91 e seus atos regulamentadores (Decreto n.º 332/91 e IN SRF n.º 125/91) estabeleceram sua dedutibilidade ao longo de seis anos.

Ora, se a irregularidade imputada à Recorrente diz respeito, única e exclusivamente, à antecipação de despesa -dedução da parcela da correção monetária relativa a diferença do IPC/BTNF-, diferença essa segundo o próprio Decreto n.º 332/91 (fundamentador da exigência), poderia ser deduzida a partir do período-base de 1993, exercício de 1994, logicamente, qualquer crédito tributário que se pretendesse exigir da empresa deveria restringir-se somente à diferença de imposto que viesse a resultar da antecipação da apropriação de despesas, nunca nos moldes em que foi formulada, em que o Fisco exigiu o montante total da pretensa diferença de índice (IPC/BTNF), apropriada pela Recorrente nos meses de novembro e dezembro de 1994, sem levar em conta a recomposição dos resultados nos exercícios subsequentes em que teria ocorrido eventual postergação no pagamento do Imposto.

Nos anos-calendários posteriores aos analisados pelo Fisco, o Contribuinte, sem dúvida, apropriou despesas a esse título em valor menor ao que faria jus, majorando assim o imposto pago nos referidos períodos, compensando dito imposto pago a menor nos períodos-base autuados. Portanto, se algum valor pudesse ser exigido da Recorrente em razão da apropriação da correção monetária integral, este deveria se restringir a eventual diferença de imposto resultante da antecipação dessa despesa.

O tratamento tributário da inobservância do regime e competência, que seria a única tipificação legal passível de ser adotada na espécie, é encontrado no artigo 171 do R.I.R./90, a seguir reproduzido:

"Art. 171. A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar (Decreto-lei n.º 1.598/77, art. 6º, § 5º):

- I - a postergação do pagamento do imposto para período-base posterior ao em que seria devido; ou
- II - a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 193 (Decreto-lei n.º 1.598/77, art. 6º, § 6º).



§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 193 não exclui a cobrança de correção monetária, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido a postergação de pagamento de imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência" (Decretos nºs 1.598/77, art. 6º, § 7º, e, 1.967/82, art. 16).

A norma legal é, pois, clara, incisiva, em determinar a recomposição do lucro líquido dos exercícios em que tiver ocorrido a postergação, a fim de se exigir do contribuinte apenas a diferença de imposto resultante da inobservância quanto ao período-base de escrituração de despesa, já que nesses casos ocorre, quando muito, simples postergação do pagamento do imposto para exercício posterior, daí a Lei prever tão-somente a cobrança de eventual diferença de imposto acrescido de multa, juros e correção monetária.

No caso concreto, sem dúvida alguma, se alguma infração houvesse, esta corresponderia a simples postergação no pagamento do imposto, portanto, os Autuantes deixaram de observar o tratamento tributário próprio para as irregularidades concernentes à inobservância do regime de escrituração contábil, preconizado nos dispositivos legais reproduzidos acima.

Outro não é o entendimento deste E. Conselho de Contribuintes o qual, em consonância com a norma legal acima reproduzida, vem entendendo que a inexatidão quanto ao período-base de escrituração de valores relativos a receitas e/ou custos e despesas, constitui fundamento para o lançamento do IRPJ acrescido de multa, correção monetária e juros de mora, pelo valor líquido, ou seja, após compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base, conforme se constata nas ementas dos Acórdãos abaixo indicados:

POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES -

Os tributos e contribuições postergados devem ser calculados na forma estabelecida no Parecer Normativo COSIT n.º 02/96. - Recurso voluntário provido." (Acórdão n.º 101-92.173, D.O.U. de 12 de agosto de 1.998);

POSTERGAÇÃO - Nos termos da IN 46/89 e do PN 02/96, os ajustes que visem corrigir inexatidão verificadas no regime de competência devem ser efetuados contabilmente, e não no LALUR ou qualquer outro instrumento extra-contábil. Cancela-se a exigência quando no cálculo do lançamento não foi observado o critério acima, de modo a neutralizar todos os efeitos da inexatidão - Recurso provido." (Acórdão n.º 105-12.479 - DOU de 23 de setembro de 1.998);

"POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO - O lançamento de diferença de imposto com fundamento na inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição dos valores que em outro período-base a contribuinte tiver direito, em decorrência da aplicação do disposto no parágrafo único do artigo 154 do RIR/80 -



Recurso de Ofício conhecido e desprovido." (Acórdão n.º 101-91.840 - DOU de 18 de setembro de 1.998);

O conteúdo das ementas dos arestos acima deixa claro que o lançamento da diferença do imposto nos casos de postergação deve observar, rigorosamente, os ditames da lei de regência, que determinam a recomposição do lucro líquido para efeito de apuração do lucro real dos períodos-base alcançados pela postergação, a fim de verificar a existência de eventual diferença de imposto devido, única hipótese que autoriza a formalização do lançamento de ofício. Se o lançamento fiscal não obedece a tais procedimentos, não tem como prosperar, vez que feito em desconformidade com a legislação pertinente.

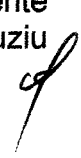
Resta claro, pois, que o efeito tributário de eventual antecipação de custo ou despesa é tão-somente a postergação no pagamento do imposto, já que o imposto, eventualmente pago a menor em determinado exercício, por custo antecipado, automaticamente é compensado com o imposto pago a maior no exercício seguinte, pela apuração do lucro a maior em razão da não inclusão do custo apropriado no primeiro período-base. Por isso a Lei e a Jurisprudência orientam no sentido de que, nessa hipótese, só caberá a exigência de eventual diferença de imposto acrescido dos encargos legais cabíveis, mas não a tributação do valor da diferença bruta apurada, sob pena de exigir-se do contribuinte, **duplamente**, imposto sobre o mesmo lucro.

A própria Administração Tributária, consciente das dúvidas remanescentes sobre a matéria, quer por parte dos contribuintes, quer por parte dos Auditores Fiscais e, preocupada com a correta aplicação do dispositivo acima, editou o Parecer Normativo COSIT n.º 2, de 02/08/96, no intuito de esclarecer o dispositivo legal e estabelecer os procedimentos a serem observados pelo Fisco para a correta determinação do montante tributável nestes casos.

Comparando o procedimento fiscal adotado na apuração da matéria tributada neste item do Auto de Infração com a determinação legal, a jurisprudência e, em especial, com os procedimentos delineados no Parecer Normativo acima mencionado, é fácil concluir pela total improcedência do lançamento, já que o mesmo se processou com flagrante inobservância das normas acima reproduzidas.

A propósito do assunto, reportamo-nos às ementas dos Acórdãos acima transcritas que afirmam, categoricamente, ser improcedente o lançamento fiscal baseado em simples glosa de custo e/ou despesa, quando o critério jurídico aplicável é o da postergação, ou seja, nos casos em que se verifica apropriação da despesa ou custo, antecipadamente, como é o caso deste tópico.

Indubitavelmente, se os Autuantes tivessem procedido à recomposição do lucro real exercícios fiscalizados, partindo dos ajustes definidos em lei e em sua norma regulamentadora complementar, o resultado tributável, se houvesse, seria infinitamente menor que o apurado, já que a diferença de IPC/BTNF deduzida no ano de 1991 reduziu



os valores a esse título deduzido nos Períodos seguintes e, em consequência, majorou o lucro tributado nos referidos exercícios.

Isto posto, entendo que deve ser reformada a decisão da Autoridade de Primeira Instância, a fim de que se excluam da tributação as importâncias de Cr\$2.723.388.390,44, Cr\$4.248.814.904,69 e Cr\$14.517.424.886,14, nos exercícios de 1991, 06/92 e 12/92.

Ganhos realizados com Títulos da Dívida Agrária - TDA
(Subitem 8.1 - Valor: Cr\$2.172.812.994,94, Cr\$1.610.554.624,51 e
Cr\$8.647.449.179,00, nos Exercícios. 1992, 06/92 e 12/92)

O Fisco esclarece, no QD 09, fls. 90, que a empresa conseguiu autorização para efetuar depósito judicial da Contribuição para o FINSOCIAL, o que vinha fazendo em espécie até Agosto de 1991. Posteriormente, em Outubro de 1991, obteve autorização judicial para substituir tais depósitos por cauções de TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA - TDA, em razão do que, em 04/10/91, resgatou todos os recursos depositados àquele título, corrigidos monetariamente e acrescidos dos juros de mora, no montante de Cr\$1.673.056.849,69.

Na mesma data, adquiriu, no mercado secundário, 84.799 TDA, por Cr\$550.574.961,91, que foram custodiados, em substituição aos depósitos resgatados no valor acima. A diferença entre o valor resgatado e o pago na aquisição das TDA, no montante de Cr\$1.122.481.887,78, foi registrada na conta "Provisão p/ Oscilação TDA", conta redutora do Ativo, registro esse considerado incorreto pelos Autuantes, tendo em vista que, segundo entendem, trata-se de ganho realizado, passível de tributação, pelo que procederam a sua exigência no item sob exame.

Está certa a Recorrente quando afirma ser impossível identificar-se qualquer ganho na diferença apurada quando da substituição de depósitos em dinheiro por Títulos da Dívida Agrária - TDA, vez que estes encontram-se caucionados em Juízo onde tramita a respectiva ação, inexistindo assim, qualquer disponibilidade econômica ou jurídica para a empresa.

Indubitavelmente, eventual tributação dessa diferença só poderá ser exigida após o trânsito em julgado da sentença que vier a ser prolatada, observando-se o seguinte:

i) na hipótese da decisão vir a ser desfavorável à Recorrente, o eventual ganho corresponderá à diferença a ser apurada entre o valor das TDA à época e o valor do débito corrigido monetariamente, cuja tributação deverá ocorrer no momento de sua quitação, ou seja, quando da execução da sentença;

ii) se, ao contrário, a decisão vier a favorecer à Empresa, os títulos provavelmente retornarão ao ativo da empresa, e a tributação de eventual ganho só ocorrerá quando de sua alienação, e corresponderá a diferença a ser apurada

entre o valor contábil dos títulos, corrigido monetariamente, e o valor de sua alienação.

De qualquer modo, certo é que no momento da simples substituição do depósito em dinheiro por cauções de Títulos da Dívida Agrária não se pode cogitar de qualquer ganho passível de tributação, já que tal procedimento não acarreta qualquer disponibilidade para a Recorrente, que se constitui no próprio fato gerador do tributo.

Sendo assim, entendo que a decisão de primeira instância merece reforma neste particular, para que se exclua da tributação as importâncias de Cr\$ 2.172.812.994,94, Cr\$1.610.554.624,51 e Cr\$8.647.449.179,00, nos exercícios de 1992, 06/92 e 12/92.

Omissão de Variações Monetárias Ativas
(Subitens 9.3/9.7 - Valor: Cr\$2.178.812.948,63, Cr\$78.635.384,19
Cr\$2.587.577.006,77, 14.434.959.037,04 e Cr\$53.033.655.975,45,
nos Exercícios de 1990, 1991, 1992, 06/92 e 12/92)

Os autuantes consignam nos QD's 03 e 13, fls. 78/81 e 95/97, que a Empresa omitiu receita de variação monetária ativa auferida sobre depósitos judiciais de impostos, contribuições, Leasing, indenizações trabalhistas e outros, conforme mapas de correção monetária às fls. 138/171.

Esclarecem, por outro lado, em Nota Explicativa no QD 13, que a empresa, apesar de não reconhecer a receita de correção monetária auferida sobre depósitos judiciais referentes às Contribuições para o FINSOCIAL, COFINS e PIS, deduziu na apuração do lucro líquido as despesas com correção monetária e encargos de TRD (juros), calculados sobre as obrigações provisionadas no Exigível, nos períodos-base de 1990 a 1992, nos valores que especifica no mencionado Quadro 13.

A Autoridade Julgadora Singular manteve a exigência em causa, parcialmente, excluindo de seu cômputo os valores relativos a erros materiais argüidos na Impugnação e confirmados em diligência fiscal realizada pelos Auditores.

Em suas peças de defesa a Recorrente ataca a exigência sob o fundamento básico de que não havendo trânsito em julgado, os depósitos são indisponíveis, pelo que não teria obrigação de corrigir esses valores, nem oferecer a tributação as respectivas variações monetárias, apoiando-se em decisão prolatada pela C. 3ª Câmara deste Conselho no Acórdão 103-11.228.

De fato, a jurisprudência deste Tribunal Administrativo vem entendendo descabida a exigência nesses casos, tendo em vista a regra geral estabelecida no artigo 154 do RIR/80, que obrigava o contribuinte a incluir no lucro a atualização dos depósitos judiciais, porém, por outro lado, facultava-lhe a dedutibilidade dos encargos decorrentes das



variações monetárias das obrigações. Assim, se o sujeito passivo não atualiza os depósitos e nem corrige os passivos correspondentes, não há efeito tributário, sendo incabível qualquer lançamento a esse título, por falta de amparo legal.

Isto significa que a insubsistência dos lançamentos fiscais versando sobre omissão de receita de variação monetária ativa de depósitos judiciais declarada por este Conselho não tem como único fundamento, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário resultante do depósito, em razão deste encontrar-se à disposição do Juízo, mas, principalmente, pela neutralidade do efeito fiscal resultante da correção do depósito simultaneamente à correção da provisão, consoante declarado nas ementas dos acórdãos a seguir transcritas:

"CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS - A constituição da provisão para pagamento do tributo discutido judicialmente, corrigida monetariamente, equilibra o efeito contábil de igual atualização do depósito judicial." (Acs. 1º C.C. 101-86.766/94 e 101-87.244/94).

"CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS - Se, por força do regime de competência, sendo o depósito judicial um ativo da pessoa jurídica, cabe a sua atualização monetária, por outro lado, correspondendo ele a uma obrigação (passivo) que, pelo mesmo regime, deve ser atualizada monetariamente e no mesmo índice, o reflexo fiscal é nulo, não sendo lícita a tributação da receita, olvidando-se a dedutibilidade da despesa correspondente." (Acs. 1º C.C. 101-87.589/94, 101-88.678/95, 101-89.296/96, 101-89.419/96 e 101-89.718/96).

Portanto, no presente caso, tendo a Recorrente deduzido, nos períodos-base de 1990 a 12/92, na apuração do lucro líquido as despesas com correção monetária e encargos de TRD, calculados sobre as obrigações referentes às Contribuições para o FINSOCIAL, COFINS e PIS depositadas em juízo, cabe a exigência das variações monetárias ativas sobre respectivos depósitos, para neutralizar os efeitos fiscais da dedutibilidade levada a efeito, em consonância com a mesma jurisprudência invocada pela Recorrente.

Nessa linha de raciocínio, sou pelo provimento parcial do recurso relativamente a este item, para excluir da tributação apenas as variações monetárias ativas das demais obrigações provisionadas, cuja correção monetária devedora não foi deduzida do lucro líquido, nos montantes de Cr\$.2.177.981,96, Cr\$.6.532.888,60, Cr\$.505.170.987,05, Cr\$.2.195.352.301,94 e Cr\$.5.036.896.372,39, nos exercícios de 1990 a 12/92, respectivamente.

Recuperação ou Devolução de Custos/Deduções - Omissão
(Subitens 10.1/10.2 - Valor: Cr\$3.005.060.003,00 e Cr\$14.612.606.559,90
Exercícios de 06/92 e 12/92)



No Quadro Demonstrativo 08, fls. 88/89, o Fisco esclarece que a Empresa, até 1991 não recuperava o ICMS pago nas aquisições de pneus, combustíveis e peças e acessórios, em consequência, aproveitava o dispêndio integral a esse título como Custo e/ou Despesa Operacional. Entretanto, nesse ano (1991), a mesma resolveu aproveitar-se dos créditos, extemporaneamente, debitando a conta credora-patrimonial "ICMS a Recolher" e creditando a conta devedora/de Resultado/ Redutora da Receita Bruta "ICMS sobre Prestação de Serviços", procedimento este considerado correto pelo Fisco.

Ocorre que no 1º Semestre de 1992, a empresa resolveu estornar o crédito feito na conta "ICMS s/ Prestação de Serviços" no ano anterior, creditando uma nova conta intitulada "Contingência Fiscal", no Passivo Exigível, e debitando "Ajustes de Exercícios Anteriores", diminuindo "Lucros Acumulados", procedimento este considerado incorreto pelo Fisco, que procedeu a autuação, tanto da exclusão considerada indevida, como da contabilização tida como incorreta do aproveitamento dos créditos como Passivo Exigível, quando é, na verdade, segundo o Fisco, uma Redução de Custos, aproveitados integralmente por ocasião das aquisições das mercadorias.

Nas petições de defesa apresentadas, a Recorrente contesta a exigência, sob o argumento de que o aproveitamento extemporâneo de créditos de ICMS tem sido objeto de sistemática contestação por parte das autoridades fazendárias estaduais, as quais vem autuando as empresas que aproveitam-se extemporaneamente dos aludidos créditos. Por isso, entende que os valores que vinham sendo lançados como redução de despesa com ICMS devem ser registrados em conta apropriada (Contingência Fiscal), com vista a evitar a apuração de um resultado tributável indevido.

Aduz ainda que o procedimento por ela adotado também se justifica, na medida em que traduz a apropriação como despesa do ICMS devido em cada período de apuração.

Pelo que se depreende da descrição dos fatos constante do Quadro Demonstrativo n.º 08, a discussão travada neste item versa, em sua essência, em torno de lançamentos contábeis de possíveis créditos de ICMS sobre aquisição pneus, combustíveis, peças e acessórios, que a Recorrente eventualmente fará jus.

De concreto, não se vislumbra qualquer disponibilidade imediata, quer econômica ou jurídica, posto que o próprio Poder cedente do discutido benefício considera ilegítimo o aproveitamento extemporâneo dos créditos em causa.

Quanto às repercussões na área do IRPJ, temos que: i) de um lado, ao apropriar integralmente a despesa com ICMS, a empresa reduz o seu lucro líquido, com conseqüente redução do seu patrimônio líquido e diminuição da correção monetária devedora dele resultante, o que, sem dúvida, neutraliza o pretendido aproveitamento do crédito em discussão; ii) de outro lado, tais créditos, segundo a empresa, caso o Estado venha reconhecer o direito dos contribuintes de aproveitá-los extemporaneamente, serão oferecidos a tributação e, nesta hipótese ocorrerá simples postergação do pagamento do imposto.

De uma forma ou de outra, sem dúvida, não se justifica o lançamento fiscal nos moldes em que foi procedido, posto que em sua quantificação o Fisco não considerou as verdadeiras repercussões fiscais acima comentadas.

Isto posto, sou pelo provimento do recurso relativamente a este item, a fim de que se exclua da tributação as importâncias de Cr\$3.005.060.003,00 e Cr\$14.612.606.559,90, nos exercícios de 06/92 e 12/92.

**Encargos de Depreciação - Diferença de Correção IPC/BTNF
(Subitem 12.1 - Valor: Cr\$96.312.312,88 - Exercício de 1992)**

A glosa procedida neste item refere-se ao custo contábil de bens baixados, correspondente à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTNF, deduzido na apuração do lucro e/ou prejuízo na baixa de bens e não adicionado ao lucro líquido na apuração do Lucro Real, conforme QD 16, fls. 101.

A matéria já foi abordada nos itens precedentes deste voto, quando da apreciação da autuação constante do subitem 7.1 da peça básica.

Lá concluímos que na hipótese, quando muito, o procedimento da Recorrente poderá acarretar eventual antecipação de custo ou despesa, vez que a própria Lei n.º 8.200/91 e Decreto 332/91 autorizaram a dedução da diferença de correção monetária resultante da aplicação dos diferentes índices IPC/BTNF.

Nessa linha de raciocínio, arrematamos que o efeito tributário da apropriação da diferença nos períodos-base de competência, conforme procedida pela Empresa, seria, quando muito, a postergação no pagamento do imposto, já que o imposto, eventualmente pago a menor em determinado exercício, por custo antecipado, automaticamente é compensado com o imposto pago a maior no exercício seguinte, pela apuração do lucro a maior em razão da não inclusão do custo apropriado no primeiro período-base.

Daí a Lei e a Jurisprudência orientarem no sentido de que, nessa hipótese, só caberá a exigência de eventual diferença de imposto acrescido dos encargos legais cabíveis, mas não a tributação do valor da diferença bruta apurada, sob pena de exigir-se do contribuinte, **duplamente**, imposto sobre o mesmo lucro.

Como o lançamento fiscal se pautou em outra tipificação e enquadramento legal, o mesmo não deve prosperar, devendo assim, ser excluída da tributação a importância de Cr\$96.312.312,88, no exercício de 1992.



**Adições não Computadas na Apuração do Lucro Real/Multa Indedutível
(Subitens 14.1 a 14.3 - Valor: Cr\$265.424.141,26, Cr\$126.014.551,27
e Cr\$318.300.613,15 - Exercícios de 1992, 06/92 e 12/92)**

Neste item, a Fiscalização procedeu a Glosa de Multas, Correção Monetária e Juros de Mora, lançados como despesa operacionais, provisionados sobre débitos de Contribuição Social sobre o Lucro, Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido e Adicional Estadual sobre o I.R.P.J., tendo em vista não haverem sido recolhidos aos cofres públicos, conforme consignado no QD 25, fls. 118.

A matéria já mereceu vários debates no âmbito deste Conselho, o qual, pautando-se nos dispositivos legais de regência (artigo 191, par. 1º, c/c art. 225 do RIR/80) consagrou o entendimento no sentido de não ser essencial para a dedutibilidade da despesa do lucro real que a mesma tenha sido paga no período-base, mas sim que tenha incorrido naquele período.

Não havia à época dos fatos autuados, portanto, qualquer vedação legal, que impedisse o contribuinte de apropriar no exercício de correspondência as despesas consubstanciadas no período-base, mesmo que ainda não tivessem sido pagas, mas apenas provisionadas, especialmente no presente caso, cujo valor glosado corresponde aos encargos legais sobre uma obrigação fiscal real e não simplesmente estimada.

Os valores glosados são dedutíveis não porque simplesmente provisionados, mas porque já incorreram com a ocorrência da obrigação tributária principal, condição esta determinante para a dedutibilidade dos tributos e de seus encargos legais, já que esses são simples acessórios daqueles, consoante estabelecido no artigo 225 do RIR/80, *ad litteram*:

“Art. 225 - Os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária.”

Situação semelhante a ora tratada, foi objeto de apreciação por esta Câmara, através do Acórdão n.º 101-76.185, do qual passo a transcrever os excertos abaixo, por se prestarem como valiosos subsídios para solução do presente litígio, *in verbis*:

“Desde que se aboliu a condição do efetivo pagamento, as obrigações tributárias e as relativas a encargos sociais, quando não pagas no vencimento, não que ser consideradas despesas incorridas.

É verdade que, nos termos do artigo 220 do RIR/80, se veda a dedução de provisões que não estejam expressamente autorizadas..... Não se pode, porém, dar maior amplitude à vedação sob pena de erroneamente exceder os limites que visa atingir, com evidente ofensa à norma jurídica que permite deduzirem-se os tributos no período-base de incidência em que ocorrer o



fato gerador da obrigação tributária, como dispõe o art. 225 do RIR/80 em consonância com o par. 1º do art. 191 do mesmo Regulamento.

Certa a quantificação do tributo dedutível, certo o período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária e certo também o prazo de pagamento em que o sujeito passivo deve cumpri-la, mas se torna inadimplente não a satisfazendo com o pagamento, não há como negar-se que se trata de uma obrigação exigível, configurativa de despesa incorrida no período-base de determinação daquela incidência, cujo valor integra o grupo do passivo circulante, à disposição dos respectivos credores do tributo.

Ora, se o direito ao tributo se gerou em determinado exercício social e ao cumprimento da obrigação tributária o sujeito passivo não poderá furtar-se, uma vez corretamente quantificado o valor do tributo devido a sua apropriação como custo ou despesa, respeitando o regime de competência, constitui encargo tributário incorrido no período em que o direito do sujeito ativo se aperfeiçoou embora o pagamento da obrigação só venha ser satisfeito em exercício diverso daquele em que surgiu o dever de o sujeito passivo pagá-la.

Embora não se trate propriamente de "provisão" o dever de pagar o tributo vencido, quando se calcula com precisão o valor do direito adquirido pelo credor (sujeito ativo), a responsabilidade tributária do devedor (sujeito passivo), em realidade não representa mera provisão, refletidora de um simples fato incerto e futuro, mas autêntica despesa incorrida de encargo quantificado e irreversível de uma obrigação já existente, cuja exigibilidade não se pode obscurecer, uma vez que a quantificação e individualização do tributo afastam, de plano, a hipótese de pura estimativa, característica peculiar da provisão que simboliza apenas um risco.

Conhecidos os encargos e calculados os valores dentro dos limites estabelecidos na legislação fiscal do tributo, não se cogita de simples provisão que apenas traduza a incerteza de um risco, pois em face do regime de competência que a Lei n.º 6.404, de 15.12.1976 (art. 177) consagra e que, expressamente, na questão da dedutibilidade de tributos, a Exposição de Motivos do Decreto-lei n.º 1.598, de 26.12.1977, ao explicar os preceitos do artigo 16, também o adota a quantia determinada naqueles valores e limites, que for assim escriturada, constitui encargos incorridos por obrigações existentes, que na data do levantamento do balanço, integram o passivo exigível da empresa.

Não se permite, isto sim, que o valor provisionado seja estimado, mas perdas autorizadas por lei, como se depreende a *contrario sensu* do artigo 387, inciso I, do RIR/80, entendendo-se, na hipótese dos autos, como perdas autorizadas os tributos dedutíveis.

.....*omissis*

As provisões admissíveis, para os efeitos fiscais de dedução são aquelas que refletem a certeza irrefragável de um acontecimento passado e não a eventualidade de uma contingência que, por uma incerteza, pode vir, ou não, acontecer.

.....*omissis*

Por conseguinte, em se tratando de tributos e de contribuições sociais dedutíveis, quando os valores das obrigações a pagar estejam devidamente quantificados e se relacionem com encargos incorridos, não há porque



deixar de considerá-los quanto a reduzir-se o lucro real do exercício, pois nesta hipótese, o designativo "provisão" é mera afiguração imprópria.

Estreme de dúvida, portanto, que despesa originada de uma obrigação legal vencida, desde que seja perfeitamente identificada e quantificada, gera um passivo exigível enquanto não for paga e logicamente constitui parcela dedutível do lucro tributável, se a lei não dispuser como indedutível a base em que ela repousa. Assim, com exceção das multas, a respeito das quais resultem falta ou insuficiência do pagamento dos encargos tributários, não também de ser considerados os acréscimos legais da atualização monetária e dos juros moratórios que se assentam em bases dos tributos e das contribuições sociais dedutíveis."

É exatamente esta a hipótese em causa, ou seja, obrigações tributárias vencidas e identificadas, cujo recolhimento não foi efetuado em razão de discussão judicial travada pela Recorrente em torno das mesmas sendo, portanto, passíveis de dedutibilidade a correção monetária dos discutidos tributos, vez que a atualização monetária corresponde a mero acessório da obrigação, e como tal, segue a mesma regra de dedutibilidade aplicada àquelas.

Entretanto, o mesmo tratamento não pode ser admitido em relação aos juros moratórios e à multa de mora, uma vez que, tratando-se de tributos e contribuições discutidos judicialmente, a incidência ou não de tais encargos dependerá da decisão final da lide. Em assim sendo, a dedutibilidade de tais encargos só será admitida após o trânsito em julgado da decisão que eventualmente vier a considerá-los devidos.

Por todo o exposto, entendo parcialmente procedente a glosa fiscal levada a efeito neste item, devendo, assim, ser reformada a decisão singular, no particular, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$.37.740.132,50, Cr\$.108.216.420,88 e Cr\$.305.948.873,62, Exercícios de 1992, 06/92 e 12/92.

Multa e Juros de Mora Indedutíveis

**(Subitem 15.1 - Valor: Cr\$97.183.884,70, Cr\$3.890.556.774,99,
Cr\$11.331.498.340,98 e Cr\$43.506.988.674,51-Exs.1991, 1992, 06/92 e 12/92)**

O Fisco glosou neste item o valor de multas e juros de mora provisionados sobre débitos a recolher de Contribuições para o FINSOCIAL, COFINS e PIS SOBRE RECEITA OPERACIONAL depositados em juízo e sobre débito de Diferencial de Alíquota de ICMS, não recolhidos, registrados como despesa operacional, deduzido na apuração do lucro líquido e indevidamente não adicionados na apuração do lucro real, face não haverem sido pagos, conforme QD 07, fls. 85/87.

Além de demonstrarem os valores provisionados, os Autuantes esclarecem no mencionado Quadro Demonstrativo, em Nota Explicativa, que a empresa embora não pagando as contribuições e o diferencial do ICMS, por autorização judicial para efetuar o depósito, provisiona as obrigações no Passivo Exigível e deduz do lucro todas as



despesas tributárias, e ao final de cada período-base atualiza as dívidas, deduzindo a correção monetária como despesa, além de provisionar, indevidamente, despesas com multas e juros de mora, objeto deste item.

Vê-se, pois, que a matéria ora tratada é de natureza idêntica à apreciada no item anterior, não comportando, assim maiores considerações de nossa parte, vez que o tema foi examinado à exaustão nos itens precedentes.

Lá concluímos pela legitimidade da dedução, como despesa operacional, da correção monetária sobre as obrigações fiscais provisionadas, independentemente do seu recolhimento, uma vez que aquela representa simples acessório da obrigação principal, sendo, entretanto, considerados indedutíveis os juros moratórios e a multa de mora, face à incerteza quanto à sua incidência, ou não, dependendo da decisão judicial que vier a ser aplicada à lide.

Dada a identidade das matérias aqui versada e a examinada no item anterior, impõe-se igual conclusão para ambas, o que me leva a concluir pela procedência parcial do lançamento promovido neste item.

Vale observar, finalmente, que os esclarecimentos feitos pelos autuantes em Nota Explicativa constante do QD 07, fls. 85/87, são de todo irrelevantes para o deslinde da questão, vez que, além não constituírem óbice para a dedutibilidade dos encargos moratórios, os efeitos fiscais dos procedimentos noticiados foram objeto de larga apreciação de nossa parte ao longo deste voto (itens 9 e 10 acima).

A propósito do aludido item 9, convém ressaltar que lá se examinou exatamente a exigência fiscal relativa a correção monetária ativa sobre depósitos judiciais que o Fisco entendeu devida, dentre outras razões, em função da empresa ter deduzido do lucro líquido a correção monetária passiva sobre as provisões das contribuições que deram causa ao depósito, cujos montantes foram demonstrados pelos Autuantes no QD. 13, fls. 97, motivo este que levou o Relator a manter a autuação da maior parte do crédito tributário cobrado naquele item.

Ora, uma vez mantida a exigência sobre as variações monetárias ativas dos depósitos das contribuições discutidas em juízo, é obvio que torna-se totalmente legítima a dedução, como despesa operacional, da correção monetária passiva (aí incluída a TRD) das provisões dessas mesmas contribuições, até para neutralizar os efeitos fiscais advindos da correção monetária, que é o propósito maior objetivado na legislação fiscal do IRPJ.

Por tudo isso, entendo deva ser reformada em parte a decisão *a quo* também em relação a este item, para que se exclua da tributação as importâncias de Cr\$.3.536.422.216,15, Cr\$.9.417.676.195,00, e Cr\$.33.219.922.828,38 nos Exercícios de 1992, 06/92 e 12/92, respectivamente.



**Exclusões Indevidas do Lucro Líquido do Exercício
(Subitem 16.1 - Valor: Cr\$3.478.262.291,59 - Exercício de 1992)**

Neste item os autuantes acusam a Recorrente de ter redução indevidamente o Lucro Real do exercício de 1992, em virtude de exclusão de valores correspondentes a créditos do ICMS aproveitados extemporaneamente, em 1991, registrados naquele exercício como redução da despesa de ICMS sobre Vendas, indevidamente estornado em 1992, corrigido monetariamente, na parte "B", do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, conforme QD 08, fls. 88/89.

A matéria já amplamente examinada nos itens precedentes, quando da apreciação da autuação procedida no item 10, não comportando, por isso mesmo, maiores considerações de nossa parte.

A par das razões de mérito expendidas no referido item 10, há outro motivo que abala, por completo, a consistência do lançamento fiscal promovido neste item, qual seja, a duplicidade de tributação sobre uma mesma parcela, senão vejamos:

i) no subitem 10.1 do Auto de Infração, o Fisco tributou, no período-base 06/92, a importância de Cr\$3.005.060.003,00, relativa a valores de créditos de ICMS, sob o fundamento de a mesma foi registrada indevidamente no Passivo Exigível, quando trata-se de recuperação de custos;

ii) no subitem ora examinado (16.1), os autuantes autuaram a importância de Cr\$3.478.262.291,59, correspondente aos mesmos créditos, alegando que referido valor foi indevidamente estornado e excluído, no ano de 1992, corrigido monetariamente, na apuração do Lucro Real;

iii) da descrição dos fatos depreende-se que: a natureza dos valores autuados é a mesma (créditos de ICMS aproveitados extemporaneamente); os montantes são quase coincidentes; o período-base da autuação em ambos os casos é 1992; e a fundamentação é basicamente a mesma, isto é, o estorno do lançamento contábil levado a efeito pela Recorrente em 1991, pelo qual debitou uma conta de resultado do exercício e creditou uma conta patrimonial (passivo exigível);

iv) na descrição dos fatos constante da peça vestibular acrescida dos esclarecimentos feitos no QD 08, os autuantes, afirmam, textualmente, que no item 10 foi autuado o valor dos discutidos créditos registrado no Passível Exigível, já no item 16 informam que tributaram a contrapartida do mesmo valor, ou seja, a sua exclusão da conta de resultado, o que nos conduz a conclusão que o Fisco tributou duplamente a parcela objeto dos subitens 10.1 e 16.1, o que, sem dúvida, faz quedar por terra a pretensão formalizada no presente tópico (subitem 16.1).



Sendo assim, voto pelo provimento do recurso relativamente a este item, para que se exclua da tributação a importância de Cr\$3.478.262.291,59, no exercício de 1992.

**Antecipação e Duodécimos Recolhidos com Insuficiência
(Item 18 - Valor: Cr\$15.914,43- Exercício de 1989)**

Neste item o Fisco acusa a Recorrente de ter recolhido, a menor, no período-base de 1988, Antecipações e Duodécimos, conforme demonstrado às fls. 132/136, o que teria ocasionado pagamento a menor do Imposto devido no Exercício de 1989.

Além da decadência do direito de a Fazenda Nacional promover ao lançamento em causa, há outra razão jurídica que aponta para a total improcedência da exigência, qual seja, o fato tratar-se de antecipações e duodécimos relativos a períodos encerrados há vários anos, o que, de pronto qualquer pretensão fiscal acerca de eventual insuficiência de seu pagamento, na medida em que com a entrega da declaração de rendimento do exercício correspondente, acompanhada do pagamento das quotas do imposto, procede-se a compensação de eventual pagamento a menor de antecipações ou duodécimos.

Tal insuficiência, quando apurada após o encerramento do exercício, pode ensejar tão somente a exigência de multa regulamentar, mas nunca a diferença eventualmente recolhida a menor, eis que, conforme acima ressaltado, esta é compensada com a apuração e pagamento do imposto por ocasião da entrega da declaração de rendimentos do competente exercício.

Nestas circunstâncias, mister se faz concluir que o lançamento procedido neste item, além de decadente, é totalmente improcedente, devendo, pois, ser excluída da tributação a importância de Cr\$15.914,43, no período-base de 1988, exercício de 1989.

**Vale-Transporte - Excesso em Função do Limite
(Subitens 20.2 - Valor: Cr\$1.407,98- Exercício de 1991)**

Foi imputada à Recorrente neste item dedução, em excesso, do incentivo vale-transporte, no Exercício 1991, caracterizado pela compensação, em excesso, do valor residual do Período-Base de 1989, Exercício de 1990, conforme QD 06, fls. 83.

A Autoridade julgadora *a quo* manteve a exigência tendo em vista que a Recorrente limitou-se a arguir a existência de erro material na Declaração de Rendimentos relativa ao Período-Base de 1990, Exercício de 1991, cuja existência não restou comprovada pelo exame procedido por aquela Autoridade.



Nesta ordem de juízos e considerando a inexistência do erro material alegado, bem assim a ausência de outros elementos e argumentos que possam recomendar reforma da R. Decisão monocrática, entendo que a mesma deve ser mantida integralmente e, em consequência, confirmada a exigência formalizada neste item.

**Inobservância do Regime de Escrituração-Postergação de Receitas
(Subitens 21.2 a 21.7 - Valor: Cr\$7.449.425,38, Cr\$174.500.836,67 e
Cr\$1.866.447.501,95-Exs. de 1990, 1991 e 1992)**

Foram tributados a esse título, no item 21 do Auto de Infração, os fatos e valores a seguir especificados:

21.2) Receita de Variação Monetária Ativa, no montante de Cr\$7.449.425,38, auferida em 1989, sobre Depósitos Judiciais da Contribuição para o FINSOCIAL, tributada apenas no resgate dos Depósitos em 1991, conf. QD 12, item 1, fls. 94.

21.3) Postergação do Imposto de Renda, tendo em vista que o contribuinte omitiu da tributação do ano-base de 1990 o valor referente a receita de:

a) variação monetária ativa auferida sobre Depósitos Judiciais da Contribuição para o FINSOCIAL, conf. QD 12, item 2, fls. 94 - Cr\$171.618.745,90

b) Aplicações Financeiras, conf. QD 14, fls. 98 - Cr\$2.882.090,77

21.4) Postergação do Imposto de Renda, tendo em vista que o contribuinte omitiu da tributação do ano-base de 1991 o valor referente a receita de variação monetária ativa auferida sobre Depósitos Judiciais em Processo n.º 913758 da Receita Federal, conf. QD 05, fls. 83 - Cr\$. 69.736.441,76

21.5) Postergação do Imposto de Renda, tendo em vista que o contribuinte contabilizou no ano de 1992, quando do resgate, receitas financeiras de competência do ano de 1991 (ano da aplicação), conf. QD 15, fls. 99/100 - Cr\$657.088.880,19

21.6) Postergação do Imposto de Renda, tendo em vista que o contribuinte apropriou integralmente no ano de 1991 despesa com Taxa de Abertura de Crédito, quando, segundo o Fisco, apenas 10% incorreu naquele ano e os demais 90% incorreram no exercício seguinte, conf. QD 19, fls. 107 - Cr\$.1.080.000.000,00

No que respeita à postergação descrita nos subitens 21.2, 21.3 "a", e 21.4, qual seja decorrente do reconhecimento da variação monetária ativa sobre depósitos judiciais



do FINSOCIAL somente por ocasião do resgate dos mesmos, a Autoridade Julgadora Singular, invocando os mesmos fundamentos que expendeu na apreciação da matéria autuada no item 9, julgou parcialmente procedente o lançamento, excluindo da tributação as importâncias identificadas como resultantes de erros materiais.

A Recorrente, por seu turno, reportando-se, também, aos argumentos contestatórios apresentados na defesa do citado item 9 (omissão de variações monetárias ativas), postula o cancelamento total da exigência.

Tendo em vista que a matéria foi exaustivamente examinada quando da apreciação do item 9 da autuação, reporto-me às razões lá expostas, para concluir pela total improcedência da exigência da pretensa postergação do imposto, resultante da tributação das variações monetárias ativas de depósitos judiciais por ocasião de seu levantamento.

Isto porque, do que foi exposto no mencionado item 9, conclui-se ser necessário que se adote um tratamento fiscal, até o trânsito em julgado da ação ajuizada, que anule os efeitos tributários: ou se reconhece, paralelamente, as variações monetárias, ativas e passivas, de forma que as mesmas se neutralizem, ou ambas são desconsideradas na apuração do lucro real. Em qualquer destas hipóteses, inexistente prejuízo para a Fazenda ou para o sujeito passivo, já que permanece inalterado o lucro real.

Deste modo, se o contribuinte não atualizou os depósitos judiciais, mas, por outro lado, também não corrigiu os passivos correspondentes, não houve efeito tributário, sendo incabível o lançamento, por falta de amparo legal.

Acresçam-se àquelas razões o fato de que, ambos os itens (9 e 21 do Auto de Infração) versam sobre pretendida tributação de variação monetária ativa de depósito judicial, diferenciando-se um do outro apenas pelo conteúdo, ou seja, enquanto que no item 9 o Fisco tributou a alegada receita de variação monetária sobre a totalidade dos depósitos, no item 21 os autuantes reclamam alegada postergação daquela receita tão somente sobre os depósitos do FINSOCIAL. Contudo, os demonstrativos fiscais anexados aos processo não demonstram de modo claro a inoccorrência de tributação em duplicidade sobre referidas parcelas.

Assim, também por essa razão, o lançamento levado a efeito nos subitens 21.2, 21.3, "a" e 21.4 da peça vestibular não tem como prosperar.

Quanto a alegada postergação de receitas financeiras resultante das aplicações feitas no Banco Real S/A e no Banestes S/A, reclamada no subitem 21.3, "b", considero igualmente improcedente a exigência, vez que a Recorrente alega e comprova que reconheceu a receita no próprio ano-base de 1990 e esse fato não foi infirmado pela r. Autoridade Singular.

d

Como o período de apuração do IRPJ, à época, era anual, considero improcedente qualquer questionamento a título de postergação, posto que trata-se de receitas auferidas e reconhecidas no mesmo período-base.

Igual sorte assiste à Recorrente no que pertine às receitas auferidas no subitem 21.5, as quais referem-se a aplicações feitas no período-base de 1991 e apropriadas somente no período-base seguinte, qual seja, em 1992, sob o argumento de que a empresa só faria jus ao rendimento ao final do prazo da aplicação.

Neste particular, vale observar que, face às normas estabelecidas pelo Banco Central do Brasil, no sentido de vincular a percepção do rendimento desse tipo de aplicação à observância do prazo para o resgate, a jurisprudência deste Colegiado vem entendendo que o reconhecimento de tais rendimentos pode ser feito quando do efetivo recebimento da receita.

Tal entendimento respalda-se na aplicação do conceito de "fato gerador" estabelecido no Código Tributário Nacional, o qual resulta da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda. Na hipótese vertente - aplicações financeiras de renda fixa final com prazo pré-fixado - a rigor inócorre qualquer disponibilidade, seja econômica, seja jurídica, na medida em que sua percepção vincula-se a uma condição suspensiva, qual seja, a observância pelo aplicador, do prazo pré-fixado para o resgate da aplicação.

Sendo assim, é de ser reformada a decisão monocrática no particular, para que se exclua do lançamento a importância de Cr\$.657.088.880,19, no Período-Base de 1991, Exercício de 1992.

Finalmente, no que se refere a autuação procedida no subitem 21.6, correspondente a pretensa postergação, por alegada apropriação antecipada de despesa de abertura de crédito, que segundo os autuantes competia 10% ao ano de 1991 e 90% ao ano de 1992, entendo a razão estar, mais uma vez, com a Recorrente.

A conclusão fiscal pautou-se no teor da Cláusula 2ª, par. 3º, do Contrato de Abertura de Crédito firmado entre a Recorrente e a Instituição Financeira, que está assim redigida:

"No caso de a denúncia vir a ser formalizada pelo cliente no prazo de 32 (trinta e dois) dias, contados da assinatura do presente, a ela caberá a restituição de 90% (noventa por cento) da quantia paga."

A Recorrente observa que o Fisco deixou de levar em conta dois pontos importantíssimos: i) que o previsto na mencionada cláusula significa que o contrato já tem inteira eficácia, desde a sua assinatura, e, ii) que a mesma encerra uma condição



resolutiva, ou seja, possível devolução de parte da taxa cobrada somente se houvesse a denúncia do contrato por parte da empresa, o que inocorreu.

Sem dúvida, mencionada cláusula encerra a condição resolutiva a que se refere a Recorrente, de modo que, tendo inocorrido denúncia do contrato por sua parte, não há que se cogitar de qualquer direito à devolução, muito menos de antecipação de despesa, vez que discutida taxa compete tão somente ao período-base em que foi assinado o contrato, qual seja, 1991, vez que os seus efeitos vigoram a partir daquela data.

Por todo o exposto, a decisão singular deve ser reformada relativamente ao item 21, para que sejam excluídas da exigência as importâncias de Cr\$7.449.425,38, Cr\$ 174.500.836,67 e Cr\$1.149.736.441,76, nos exercícios de 1990, 1991 e 1992, respectivamente.

Ilegalidade da Cobrança da TRD

Quanto ao assunto só nos resta concordar com a Recorrente no sentido de que a Lei n.º 8.218 não poderia retroagir a sua aplicação a fevereiro de 1991, visto que sua publicação só ocorreu em 30 (trinta) de agosto de 1991.

Esclareça-se que a T.R.D. foi exigida no lançamento a título de juros de mora e não como fator de correção monetária.

É entendimento assente neste Conselho de que os juros de mora equivalentes à T.R.D. só tem lugar a partir do advento da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, publicada no D.O.U. de 30 (trinta) de agosto de 1991, a qual deu nova redação a um dispositivo legal, significando uma nova Lei, não podendo retroagir a fatos geradores pretéritos, nos termos do Parágrafo 4º, do Artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, como entendeu a Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão n.º CSRF/01.773, de 17/04/94, cuja Ementa tem a seguinte redação:

"T.R.D. - VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA T.R.D. COMO JUROS DE MORA Por força do disposto no Art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - T.R.D. - só pode ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei n.º 8.218/91."

Portanto, os juros equivalentes à T.R.D. calculados de fevereiro a julho de 1991 devem ser excluídos do crédito tributário remanescente.



Imposto de Renda Retido na Fonte

Consoante se vê do Auto de Infração lavrado para exigência desse tributo, a Autuação teve como fundamentos legais o Artigo 8º do Decreto -Lei n.º 2.065/83, para os fatos ocorridos nos períodos-base de 01/01 a 30/11/88 e 01 a 31/12/88, e Artigo 35 da Lei n.º 7.713/88, para os demais períodos-base autuados (1989 a 1992).

Primeiramente, no que pertine aos fatos autuados com base no artigo 8º do Decreto-lei n.º 2.065/83, vale observar que as autuações procedidas na área do IRPJ, nos mencionados exercícios (1988 e 1989), que ensejaram a presente exigência, foram por nós afastadas, em razão de sua formalização ter ocorrido após o decurso do prazo decadencial, o que, pela relação de causa e efeito existente entre os dois lançamentos (IRPJ/IRF) afasta, de plano, a pretensão em causa.

Por outro lado, vale notar que citado dispositivo continha em seu enunciado dois comandos que autorizavam a incidência do Imposto de Renda na Fonte sobre a diferença verificada na apuração dos resultados obtidos pelas Pessoas Jurídicas, quais sejam:

- i) No caso de Omissão no Registro de Receitas, ou
- ii) Por qualquer outro procedimento que tenha como consequência a redução do Lucro Líquido do Exercício.

Interpretando citado mandamento legal, a Administração Tributária, através do PN/CST n.º 20/94, firmou entendimento, que, aliás, coincide com a Jurisprudência firmada por este Conselho, no sentido de que os fatos ensejadores da redução do Lucro Líquido, para se ajustarem à hipótese descrita pela norma devem traduzir, na essência, distribuição de valores aos sócios. Mencionado Ato Administrativo, em seu item 4, consigna:

" ... é de ressaltar-se que o comando legal em causa somente tem aplicação nas hipóteses em que a redução do lucro líquido possa, de fato, ensejar distribuição de valores aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual, como, exemplificativamente, na omissão de receita proveniente de: saldo credor de caixa, passivo fictício, suprimento fictício de caixa, omissão de vendas, notas frias, notas calçadas, custos ou despesas inexistentes. Por outro lado, o dispositivo não é aplicável quando, embora haja redução no lucro líquido, o procedimento adotado pela empresa não propicie qualquer distribuição de valores, "

Da apreciação dos fatos apurados e submetidos pela Fiscalização à incidência do I.R.P.J., procedida nos itens anteriores, restaram confirmadas apenas as parcelas relativas à variações monetárias ativas de depósitos judiciais, algumas despesas tidas como ativáveis e uma parcela relativa a postergação no pagamento do imposto, por



apropriação de receita financeira fora do exercício de competência, as quais, sem dúvida não ensejam exação com base no Artigo 8º do Decreto-Lei n.º 2.065/83, vez que, por sua natureza, não propiciam qualquer distribuição de valores aos sócios, consoante orientação normativa acima reproduzida.

Assim, seja pelo decurso do prazo decadencial, seja pela inaplicabilidade do artigo 8º às importâncias mantidas na área do IRPJ, deve ser afastada a tributação do imposto de renda na fonte embasada no mencionado dispositivo legal.

De igual modo, não merecem prosperar as parcelas submetidas à tributação com respaldo no Artigo 35, da Lei n.º 7.713/88, vez que o STF julgou inconstitucional, em 30/06/95, mencionado dispositivo, na parte referente à expressão "acionista", o que afastou definitivamente qualquer tributação sob este fundamento para as Sociedades Anônimas, que é o tipo societário da ora Recorrente.

Além disso, a Resolução do Senado n.º 82, de 18/11/96 - DOU de 22/11/96, suspendeu a execução da Lei n.º 7.713/88 na parte que diz respeito a mencionada expressão "o acionista".

Portanto, tratando-se a Recorrente de sociedade anônima, não pode prosperar o presente lançamento, em vista do efeito *erga omnes* atribuído pela citada Resolução. Acrescente-se, finalmente, que o art. 3º da IN/SRF/n.º 063, de 24/07/97, determina o cancelamento do lançamento efetuado com fundamento no referido dispositivo legal, quando o sujeito passivo for S/A, caso do presente lançamento.

Nesta ordem de juízos deve ser integralmente provido o Recurso, relativamente à exigência do Imposto de Renda na Fonte.

Contribuição para o PIS/FATURAMENTO

Com o objetivo de afastar os argumentos expendidos pela Contribuinte na fase impugnativa, a Autoridade Julgadora Singular consignou que a tese de inconstitucionalidade por ela levantada não concerne à competência da esfera administrativa manifestar-se sobre o tema, por pertinente ao Poder Judiciário.

O assunto, como é sabido, já está pacificado, tanto no âmbito do Poder Judiciário, quanto na esfera da Administração Pública.

O Pleno do Colendo Supremo Tribunal Federal, julgando o Recursos Extraordinários nºs 148.754-2 e 154.594-1 (BA), reconheceu que o recolhimento devido em favor do Programa de Integração Social - PIS, tem natureza jurídica de simples



"contribuição", o que implica concluir pela impossibilidade de seu disciplinamento via Decreto-Lei.

Como é cediço, a decisão prolatada em Recurso Extraordinário só vincula as partes, isto é, não tem o denominado efeito *erga omnes*. Contudo, por traduzir entendimento já sedimentado, torna-se imperioso que os Órgãos do Poder Executivo, incumbidos de aplicar a Lei a cada caso concretamente acontecido, sigam tal orientação pois, em assim não o fazendo, estarão contribuindo para, não só emperrar a máquina administrativa com grande volume de processos cujos resultados serão nulos, como também, e o que é mais grave, para onerar o Erário Público com pesado ônus, vez que inúmeras horas de trabalho serão gastas e ainda poderá arcar com honorários advocatícios.

Entendo atuais e oportunas as palavras do Consultor-Geral da República LEOPOLDO DE MIRANDA LIMA FILHO, em Parecer exarado sob o n.º C-15, de 13 de dezembro de 1960, quando afirma:

"Se, no entanto, através de sucessivos julgamentos, uniformes, sem variação de fundo, tomados à unanimidade ou por significativa maioria, expressam os Tribunais a firmeza de seu entendimento relativamente a determinado ponto do direito, recomendável será que não se remita a Administração, em hipóteses iguais, em manter a sua posição, adversando a jurisprudência solidamente firmada.

Teimar a Administração, em aberta oposição a norma jurisprudencial firmemente estabelecida, consciente de que seus atos sofrerão reforma, no ponto, por parte do Poder Judiciário, não lhe renderá mérito, mas desprestígio, por sem dúvida. Fazê-lo será alimentar ou acrescer litígios, inutilmente, roubando-se-lhe e à Justiça tempo utilizável nas tarefas ingentes que lhe cabem como instrumento da realização do interesse coletivo."

Tratando-se de pessoa jurídica prestadora de serviços está sujeita ao recolhimento do PIS na forma da Lei Complementar n.º 07/70 e alterações posteriores, exceto as introduzidas pelos Decretos-Leis acima mencionados, que foram julgados inconstitucionais. Entendo, assim, caber razão à Recorrente, devendo, por consequência, ser reformada a decisão recorrida, para excluir o lançamento sob exame, por ser o mesmo resultante da aplicação dos dispositivos retirados do ordenamento jurídico.



**Contribuição Social Sobre o Lucro e Contribuições para o
PIS/DEDUÇÃO e PIS/REPIQUE**

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 das aludidas contribuições, nos exercícios de 1988 a 1992, objeto de Autos de Infração apartados.

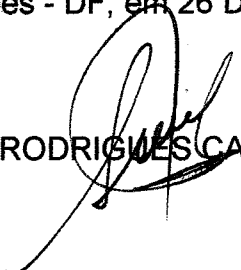
À parte do Recurso que cuidou do lançamento formalizado na área do I.R.P.J., denominado principal, foi acolhida a preliminar de decadência do direito de a Fazenda proceder aos lançamentos nos exercícios de 1988 e 1989 e, no mérito, foi dado provimento parcial por este Colegiado, para excluir da base de cálculo as parcelas consideradas indevidas, inclusive aquelas, sobre as quais incidiu a Contribuição Social 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, pois, no sentido de que seja dado provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo, para ajustar a exigência ao decidido no lançamento principal (I.R.P.J.).

Por todo o exposto, Voto no sentido de: *i)* rejeitar as preliminares de Nulidade do Procedimento Fiscal e do Auto de Infração argüidas; *ii)* acolher a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento nos exercícios de 1988 e 1989, afastando, em consequência, da base de cálculo do lançamento daqueles exercícios as importâncias de Cr\$140.005.249,90 e Cz\$215.980.116,00, respectivamente; *iii)* no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo para excluir da base de cálculo do IRPJ e da Contribuição Social as parcelas de Ncz\$.10.390.855,70, Cr\$.247.587.504,20, Cr\$ 14.948.626.788,82, Cr\$.20.584.674.450,10 e Cr\$.76.021.948.086,28, nos Exercícios de 1990, 1991, 1992, 06/1992 e 12/1992, respectivamente; *iv)* excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a agosto de 1991; *v)* excluir as exigências reflexas do Imposto de Renda na Fonte e Contribuição para o PIS/FATURAMENTO; *vi)* ajustar as Contribuições para o PIS/DEDUÇÃO e PIS/REPIQUE ao valor remanescente do IRPJ.

Sala das Sessões - DF, em 26 DE JANEIRO DE 2000.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR