



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10850.000890/94-47
Recurso n.º : 116.346
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EX: DE 1991
Recorrente : TARRAF, FILHOS & CIA. LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto – SP.
Sessão de : 14 de outubro de 1998
Acórdão n.º : 101-92.350

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO -
É cabível a presunção de omissão de receita por passivo fictício se, intimada a comprovar a existência das obrigações, a pessoa jurídica não lograr fazê-lo.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda que teve como base de cálculo, apenas, valores constantes de extratos ou depósitos bancários, por constituir simples presunção que não confere consistência ao lançamento.

IRPJ - CENTRO DE PROCESSAMENTO DE DADOS - ATIVAÇÃO DE GASTOS - Os gastos com instalação de centro de processamento devem ser ativados e podem ser amortizados. Não se admite o registro dos dispêndios diretamente em contas de despesas, porque contribuirão para a formação de resultados de vários exercícios.

IRPJ - DIREITO À AMORTIZAÇÃO - Deve ser permitido à pessoa jurídica amortizar os valores classificados no Ativo Diferido pela fiscalização, eis que a amortização só não foi efetuada porque tais valores não estavam registrados no Ativo Permanente.

IRPJ - APLICAÇÕES FINANCEIRAS - RECONHECIMENTO DE RENDIMENTOS - Se a percepção dos rendimentos da aplicação financeira subordina-se à manutenção do investimento até o vencimento contratado (prazo fixo), configura-se a condição suspensiva e, desse modo, o fato gerador da obrigação tributária somente ocorrerá a partir do momento em que se implementar tal condição, conforme previsto no art. 117, I, do CTN.

IRPJ - ENCARGOS DE EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS - São indedutíveis, por não preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, as despesas relativas a IOF e comissão incidentes sobre empréstimo bancário totalmente utilizado em aplicação financeira simultânea, com datas de contratação, vencimento, aplicação e resgate idênticas (“operação casada”).

IRPJ - PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA - ABRANGÊNCIA (PERÍODO-BASE DE 1990) - A provisão incide sobre todos os créditos da empresa, inclusive os relativos a aplicações financeiras, e com exceção, apenas, dos expressamente mencionados pelo art. 221 do RIR/80. A autoridade fiscal não pode estender o comando legal para estabelecer restrições nele não previstas.

PIS RECEITA OPERACIONAL - Com a decisão do STF nº 148.754-2, na qual se baseou o Senado Federal para suspender a execução dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449/88 (Resolução nº 49/95), fixou-se o entendimento de que é ilegítima a exigência da contribuição ao PIS na modalidade Receita Operacional.

IRFON - Afasta-se a exigência com fundamento no artigo 8º do DL. 2.065/83 que atingiu o exercício de 1991.

EXIGÊNCIAS REFLEXAS - Mantida parcialmente a tributação no processo-causa IRPJ, por uma relação de causa e efeito, mantêm-se também parcialmente as exigências reflexas no que for pertinente.

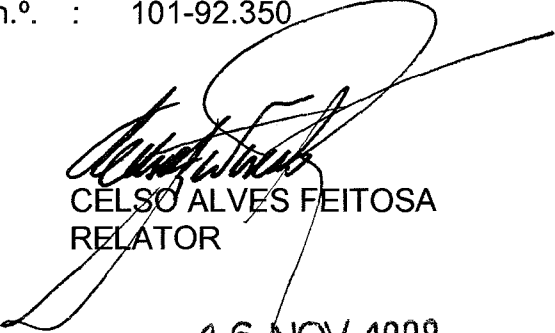
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TARRAF, FILHOS & CIA. LTDA.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Processo n.º : 10850.000890/94-47
Acórdão n.º : 101-92.350

3



CELSON ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 NOV 1998

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

RECURSO Nº 116.346
RECORRENTE: TARRAF, FILHOS & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foram lavrados os seguintes Autos de Infração, por meio dos quais são exigidas as seguintes importâncias:

- IRPJ (fls. 04/21) - 266.364,83 UFIR, mais os acréscimos legais;
- PIS (fls. 40/46) - 1.643,62 UFIR, mais os acréscimos legais;
- FINSOCIAL (fls. 47/53) - 3.034,38 UFIR, mais os acréscimos legais;
- IR Fonte (fls. 54/70) - 77.557,03 UFIR, mais os acréscimos legais; e
- Contribuição Social (fls. 71/86) - 59.131,83 UFIR, mais os acréscimos legais.

As exigências, relativas ao exercício de 1991, decorreram de fiscalização levada a efeito na empresa autuada, tendo sido constatadas as seguintes irregularidades, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 05/19, relativa ao Auto de Infração de IRPJ:

1) omissão de receitas: manutenção no passivo de obrigações sem comprovação da exigibilidade perante os credores, baixadas em períodos-base posteriores, sem caracterização e/ou comprovação efetiva da restituição do respectivo crédito ou compensação por faturamento mercantil;

2) omissão de receitas: falta de comprovação da origem de recursos ingressados em contas correntes bancárias, os quais deram cobertura aos valores debitados pelas respectivas entidades bancárias e geraram a existência, em 31.12.90, de passivo não identificado e não exigível pelas referidas instituições, presumindo-se, em consequência, que tal passivo foi decorrente de receitas auferidas, ingressadas nas contas bancárias sem registro contábil e sem tributação;

3) omissão de receitas: adulteração do valor de emissão das vias de nota fiscal de prestação de serviços destinadas à escrituração, mediante artifício doloso, conhecido como “calçamento”;

4) custos ou despesas não comprovadas: apropriação de despesas com propaganda sem comprovação da efetividade do recebimento dos serviços ou do ingresso físico dos materiais, gerando a presunção de que os recursos tiveram como beneficiários finais os sócios da empresa;

5) custos, despesas operacionais e encargos não necessários: falta de adição ao lucro líquido do exercício do valor correspondente aos bens distribuídos a título de brinde, indedutível por não atender aos requisitos de normalidade e necessidade previstos na legislação;

6) bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa: redução indevida do lucro líquido do exercício pela apropriação como despesas operacionais de valores que, por sua natureza, contribuem para a formação do resultado de mais de um exercício social;

7) outras receitas operacionais: redução indevida do lucro líquido do exercício pela não-apropriação, dentro do período-base de competência, de receitas decorrentes de aplicação financeira contratada em operação casada com

empréstimo bancário, com datas coincidentes de aplicação/contratação e de resgate/vencimento, cujos encargos foram apropriados no próprio período-base;

8) insuficiência de receita de correção monetária: redução indevida do lucro líquido do exercício por falta de contabilização da correção monetária de balanço sobre adiantamentos efetuados a fornecedor de bens sujeitos à correção (Lei nº 7.799/89) e sobre valores escriturados a débito da conta Imobilizações em Andamento, do Ativo Permanente;

9) adições não computadas na apuração do lucro real, correspondentes:

a) ao resultado negativo apurado na operação casada de empréstimo bancário e aplicação financeira, indedutível por não preencher os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade;

b) à provisão para devedores duvidosos constituída sobre o valor da aplicação financeira contratada na mesma operação casada, sem riscos, indedutível também por não preencher os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade e por estar equiparada àquelas expressamente excluídas da base de cálculo dessa provisão.

Impugnando o feito às fls. 383/424, a atuada apresentou as seguintes razões, em síntese:

1) que o atuante partiu de falsa premissa ao considerar como omissão de receita a simples manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada porque, embora esse procedimento esteja atualmente previsto no art. 228, parágrafo único, "b", do RIR/94, à época dos fatos

não encontrava amparo no art. 180 do RIR/80; além disso, afirmou, a exigência não deriva de lei, em afronta ao princípio da legalidade, e nem sempre a existência no passivo de obrigações já pagas representa omissão de receita;

2) que, com referência aos depósitos bancários não contabilizados, o fato narrado não demonstrou saldo credor de caixa, muito menos manutenção no passivo de obrigações já pagas, não constituindo, assim, a omissão de receita prevista no art. 180 do RIR/80. Aduziu que os lançamentos do imposto com base em depósitos bancários não contabilizados foram considerados ilegítimos pelo extinto Tribunal Federal de Recursos e que tal decisão tem sido aceita por este Conselho;

3) que, quanto às notas fiscais calçadas, houve erro de contabilização, pois a diferença foi escriturada em conta do ativo;

4) que os serviços de propaganda foram efetivamente prestados pelas empresas citadas e que o fiscal autuante teria aceitado as notas fiscais, pois não as considerou como “frias”, apenas questionou a dedutibilidade. Afirmou que as despesas com publicidade e propaganda poderiam ser contratadas, preparadas, custeadas e, ao final, não ser veiculadas. Alegou que o fato de a empresa prestadora do serviço não ser regular foge à alçada do tomador do serviço, conforme acórdão da CSRF que menciona, e que a regularidade fiscal da empresa deveria ser verificada à época da emissão das notas fiscais. Aduziu que a não-confirmação da veiculação de comerciais em nome do anunciante, por emissora de televisão, não é evidência suficiente para inibir a dedutibilidade da despesa;

5) que, quanto aos brindes, a legislação fiscal trata-os sob dois modos: custos de venda e mensagens propagandista, sendo que, no segundo caso, basta que os brindes preencham as condições necessárias às despesas de propaganda em geral para serem dedutíveis, pois o art. 247 do RIR/80 não dispõe de forma específica sobre a questão, o que só veio a ocorrer com a edição do RIR/94 (art.

311, § 3º). Além disso, afirmou, o Parecer Normativo CST nº 15/76 estabeleceu que tais despesas são dedutíveis desde que de pequeno valor e em índice moderado em relação à receita bruta, o que se aplica a seu caso;

6) que o autuante se equivocou ao considerar que as despesas indicadas no Auto de Infração deveriam ter sido ativadas, pois o art. 208 do RIR/80 prevê que a amortização desses valores é um benefício fiscal ao contribuinte e o art. 209 dispõe sobre as hipóteses práticas de valores amortizáveis, entre as quais não se incluem as despesas em questão, razão pela qual não haveria obrigatoriedade de ativação. Afirmou que os gastos glosados não são despesas pré-operacionais ou pré-industriais e que, segundo o Parecer Normativo CST nº 15/91, é facultativo o lançamento de tais despesas em ativo diferido ou a débito de custo ou resultado do exercício;

7) que, com referência à operação casada de empréstimo/aplicação, prática generalizada no mercado e permitida legalmente:

a) pelo princípio contábil do conservadorismo, as receitas só podem ser contabilizadas se forem líquidas e certas, mas as aplicações pós-fixadas são negócios de risco, por isso os juros não foram reconhecidos *pro rata tempore*;

b) por sua vez, no empréstimo estavam previstos juros cobrados no próprio ano, por isso neste foram lançados;

c) ademais, a receita advinda da aplicação foi tributada no exercício seguinte;

8) que descabe a exigência de correção monetária sobre adiantamentos a fornecedor de bens sujeitos à correção monetária, porque a lei exige a correção apenas das contas do Ativo Permanente e do Patrimônio Líquido e

o Parecer Normativo CST nº 108/78 aceita o registro de tais valores no Ativo Circulante ou no Realizável a Longo Prazo, a critério exclusivo da pessoa jurídica;

9) que não há que se falar em resultado negativo na operação casada de empréstimo/aplicação, para efeito de adição ao lucro real, pois trata-se de duas operações distintas. Com referência à respectiva provisão para devedores duvidosos, afirmou que o art. 221 do RIR/80 autoriza a sua constituição.

Insurgiu-se, ainda, contra a exigência da TRD.

Apresentou as impugnações de fls. 525/554 em relação às exigências reflexas, repetindo as razões apresentadas quanto ao IRPJ.

Aduziu, quanto ao PIS, que, por ser empresa prestadora de serviços, estaria sujeita ao PIS/Repique, de acordo com a Lei Complementar nº 7/70, tendo em vista a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449/88, declarada pelo STF no RE nº 148.754-2.

No que respeita à exigência do FINSOCIAL, afirmou que a alíquota de 1,2% é inconstitucional, de acordo com decisão do STF, sendo aplicável a de 0,5% sobre o faturamento, independentemente do fato de ser empresa prestadora de serviços, porque foi declarada a constitucionalidade dessa exigência para as empresas prestadoras de serviços antes da declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos que majoraram as alíquotas.

Na decisão recorrida (fls. 568/593), o julgador singular deferiu parcialmente a impugnação, tendo emitido as seguintes conclusões:

1) passivo fictício: constatada a manutenção, no passivo, de obrigações não comprovadas, presumível é a ocorrência de omissão de receitas;

2) depósitos bancários: não logrando comprovar o contribuinte a origem dos depósitos bancários que deram cobertura aos valores debitados pelas entidades bancárias, gerando passivo não identificado e não exigível, caracterizada está a omissão de receitas;

3) notas calçadas: a adulteração de notas fiscais caracteriza fraude, justificando a aplicação da multa agravada;

4) despesas indedutíveis: são indedutíveis as despesas não comprovadas ou desnecessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora e aquelas referentes à aquisição de bens de natureza permanente, os quais devem ser ativados para posterior depreciação;

5) bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa: devem ser ativados para posterior amortização os gastos que, por sua natureza, contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social;

6) outras receitas operacionais: as receitas e variações monetárias decorrentes de aplicações financeiras devem ser apropriadas pelo regime de competência;

7) insuficiência de receita de correção monetária: tributa-se a diferença de correção monetária incidente sobre adiantamentos a fornecedores de bens sujeitos à correção e sobre valores escriturados a débito de conta do Ativo Permanente, não corrigidas por ocasião do balanço;

8) provisão para devedores duvidosos: somente os créditos oriundos da atividade operacional da empresa podem compor a base de cálculo dessa provisão.

Declarou exigível a TRD, como juros de mora, apenas a partir do mês de agosto/91, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

Com relação aos Autos reflexos:

a) manteve as exigências da Contribuição Social e da contribuição ao PIS, esta sob o argumento de que a base de cálculo é a receita omitida e a alíquota aplicada (0,65%) é mais benéfica à contribuinte do que a prevista na LC nº 7/70;

b) excluiu a parcela do FINSOCIAL que ultrapassou o valor da contribuição calculada pela alíquota de 0,5%;

c) determinou a aplicação da alíquota de 8% para o IR Fonte, tendo em vista que o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 (que determinava a aplicação da alíquota de 25%) foi revogado pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88.

Às fls. 602/615 se vê o recurso voluntário, por meio do qual a empresa apresenta a seguinte argumentação, em síntese:

1) omissão de receitas operacionais:

a) passivo não comprovado:

- que as obrigações figurantes no passivo ainda pendiam de pagamento, o que afasta qualquer pretensão no sentido de que deveriam ter sido baixadas até a data do encerramento do ano-calendário;

- que, ainda que verdadeira a imputação, ela não traduziria hipótese de incidência do imposto, porque somente com o advento da Lei nº 9.430/96 é que

“a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada”
passou a se constituir, legalmente, como caracterizadora de omissão de receitas;

- que, desse modo, o lançamento descreve fatos que o ordenamento jurídico, à época, não tipificava como geradores da tributação, razão pela qual deve ser afastado;

b) depósitos bancários:

- que eventuais recursos ingressados em contas correntes bancárias cujo titular seja a Recorrente geraram disponibilidades, o que não pode ser confundido nem equiparado com obrigações;

- que a descrição da suposta irregularidade, pelo autuante, é confusa e inadequada, acarretando dificuldades para o pleno exercício do direito de defesa e tornando a exigência nula de pleno direito;

- que a decisão monocrática adicionou um complicador à questão, ao admitir que se tratava de *passivo não exigível e não identificado* e aplicar as disposições legais reproduzidas pelos artigos 180 e 181 do RIR/80;

- que os fatos apurados só poderiam se subsumir a uma das hipóteses descritas pela norma legal, quais sejam: saldo credor, passivo circulante já liquidado e não baixado, suprimento de caixa efetuado por sócios etc.;

- que, a seu ver, o lançamento carece de embasamento legal, devendo ser julgado improcedente;

2) bens de natureza permanente:

- que, anteriormente à execução de projeto de instalação de seu centro de informática, contratou serviços de assessoria para avaliação da viabilidade e aconselhamento quanto aos equipamentos e programas a serem por ela adotados;

- que tais serviços, por sua própria natureza, não podem ter seus valores incorporados ao Ativo Permanente, uma vez que, ao contrário do afirmado pela autoridade julgadora singular, não contribuíram para a formação de resultados de vários exercícios;

- que, ainda que se admita que tais valores devam ser apropriados para serem amortizados, caberia à autoridade lançadora ou à decisão recorrida excluir da base de cálculo o valor correspondente à primeira parcela amortizável, porque é inadmissível negar à contribuinte o abatimento de tal parcela sob o argumento de que se trata de faculdade não exercida oportunamente;

3) outras receitas operacionais (aplicações financeiras):

- que as aplicações financeiras da espécie têm seus rendimentos condicionados à permanência do capital aplicado até o vencimento contratado, o que configura condição suspensiva e significa que o fato gerador ocorrerá quando implementada a condição, a teor do art. 117, I, do CTN;

- que a Recorrente observou rigorosamente o regime de competência, pois apropriou os rendimentos no ano-calendário no qual ocorreu o fato gerador do tributo pelo implemento da condição suspensiva a que estava subordinado o investimento;

4) adições não computadas na apuração do lucro real:

a) despesas financeiras:

- que a decisão recorrida entendeu que as aplicações financeiras, por gerarem rendimentos ou ganhos, são normais, usuais e necessárias, de vez que os ganhos devem ser tributados, mas os custos para a obtenção dos recursos aplicados não são dedutíveis, pois não se revestem das mesmas condições de normalidade, usualidade e necessidade;

- que isso torna flagrante a intenção da fiscalização de interferir na administração do empreendimento, procurando decidir o que melhor atenderia aos interesses da Recorrente;

- que, na essência, o que importa e se apresenta relevante é o fato de serem tais gastos relacionados com negócios jurídicos realizados no interesse da Recorrente (porque necessários à percepção dos rendimentos cuja tributação está sendo exigida no mesmo Auto), os quais se amoldam às suas atividades, como de resto às atividades de todas as empresas constituídas no País;

b) provisão para devedores duvidosos: além dos argumentos expendidos na impugnação, aduz que a decisão de primeira instância contraria firme jurisprudência deste Conselho, traduzida por incontáveis decisões, no sentido de que, até o advento da Lei nº 9.249/95, não cabe fazer distinção a respeito da causa ou origem dos créditos que devem compor a base de cálculo da provisão, salvo aquelas expressamente previstas no texto legal.

Não apresenta contestação quanto:

- à omissão de receita em decorrência de notas calçadas;

- à glosa de despesas com distribuição de brindes e com propaganda;

- a falta de contabilização da correção monetária de balanço sobre adiantamentos a fornecedor de bens sujeitos à correção e sobre a conta Imobilizações em Andamento, do Ativo Permanente.

No tocante às exigências reflexas, assim se manifesta:

- **PIS:** afirma que não há como validar ato administrativo de lançamento se este foi praticado com fulcro em norma ineficaz, inconstitucional; assim, para a exigência da contribuição, a Fazenda teria que proceder a novo lançamento;

- **IR Fonte:**

- entende que a decisão singular deveria afastar a incidência do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, como fez, mas determinando que se efetuasse novo lançamento, abrindo-se prazo para o exercício do direito de defesa;

- acrescenta que não foi possível identificar quais as parcelas que integram a base de cálculo do IR Fonte, cujo montante alcançou Cr\$ 49.012.857,62, conforme demonstrativo anexo à decisão recorrida, o que impediu a Recorrente de desenvolver qualquer argumento ou apresentar prova que possa afastar a incidência do tributo.

Às fls. 617/632 encontram-se as contra-razões ao recurso voluntário do Procurador da Fazenda Nacional, pela manutenção da decisão recorrida

É o relatório.

VOTO

Conselheiro, CELSO ALVES FEITOSA, Relator

O recurso é tempestivo.

O processo contempla múltiplas infrações apontadas pela fiscalização, todas confirmadas pela decisão singular e a maioria delas contestada pela Recorrente.

Passo a focalizá-las seguindo a ordem adotada no recurso voluntário, conforme relatório supra.

1) omissão de receitas operacionais:

a) passivo não comprovado:

Este item da autuação reprisa modalidade de imputação de passivo fictício que sempre ensejou discussão entre a Fazenda e os contribuintes.

Trata-se de intimação feita à autuada para que confirmasse a exigibilidade das obrigações constantes de seu passivo, ou seja, para que demonstrasse que estas não estavam pagas no encerramento do período.

Ao não fazê-lo, a empresa incorreu na presunção de omissão de receitas por passivo fictício, a qual só poderia ser afastada pela apresentação dos documentos que atestassem que o passivo era real.

Mesmo antes da edição da Lei nº 9.430/96, a que alude a Recorrente, este Conselho já se posicionava favoravelmente à pretensão fiscal na espécie.

Passivo não comprovado, no entendimento majoritário desta Casa, sempre foi autorizativo de tributação como omissão de receitas a título de passivo fictício, como se depreende da leitura da ementa do seguinte Acórdão, de nº 101-74.168/83:

“Válida é a intimação para que o sujeito passivo prove a veracidade do exigível constante de sua escrita em determinada data. Se não quiser ou não lograr fazê-lo, salvo prova em contrário, a diferença entre o valor constante de seu passivo circulante e o valor que efetivamente provar ser a dívida, na referida data (provado, ainda, que as parcelas que representam a dívida integravam o montante do passivo circulante) traduz o montante da receita (lucro) ilegalmente subtraída da incidência tributária.”

A empresa não fez prova de seu passivo. Limitou-se a alegar que “as obrigações figurantes no passivo ainda pendiam de pagamento”, sem demonstrá-lo. Por conseqüência, a exigência deve ser mantida.

b) depósitos bancários:

Tem razão a Recorrente ao pleitear a exclusão da omissão de receitas a esse título.

Conforme se verifica no item 2 da Descrição dos Fatos (fls. 06/07), o autuante entendeu que houve omissão de receita *“caracterizada pela falta de comprovação da origem dos recursos ingressados em contas correntes bancárias, tais deram cobertura aos valores debitados pelas respectivas entidades e geraram a existência, em 31.12.90, de passivo não identificado e não às citadas entidades”*.

O agente fiscal, ao que parece, teria constatado a existência de passivo fictício, mas não lançou o tributo a esse título. Baseou sua autuação em depósitos bancários não contabilizados.

O extinto Tribunal Federal de Recursos, por meio da já citada Súmula nº 182 (DJU de 07.10.85), firmou o entendimento de que *"é ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários"*.

Ainda a respeito, peço vênia para repetir trecho do voto proferido pelo ilustre Min. Geraldo Sobral sobre a questão, no Acórdão unânime da 5ª Turma do mesmo TRF (DJU de 10.09.87), que adoto:

"Tenho entendimento firmado no sentido de que os depósitos bancários constituem o marco inicial da apuração fiscal e não o seu fim, pois a Fazenda Nacional deve levantar elementos suficientes que possam dar consistência ao lançamento, de modo a afastar a simples presunção, proporcionando, dessa maneira, o cumprimento dos princípios da legalidade e tipificação."

Na espécie sob julgamento, o Fisco baseou o seu lançamento nos depósitos bancários, conforme se verifica do auto de infração acostado às fls.(...), deixando de colher outros subsídios que demonstrassem a omissão de rendimentos."

2) bens de natureza permanente:

A fiscalização glosou as despesas correspondentes aos gastos com construção e instalação de centro de processamento de dados, conforme documentos de fls. 271 e 278/324.

Ao contrário do que afirma a Recorrente, resta claro que tais dispêndios contribuíram para a formação de resultados de vários exercícios, e se

enquadram no conceito de “custos, despesas e outros encargos com a reestruturação, reorganização ou modernização da empresa”, a que se refere a alínea “h” do inc. II do art. 209 do RIR/80, sujeitos à classificação no ativo diferido e ao reconhecimento da despesa por via de amortização.

Bem ilustra a situação em exame a decisão proferida por este Conselho no Acórdão nº 103-9.493/890, cuja ementa tem o seguinte teor:

“Deverão ser ativados para amortização em cinco anos os gastos com instalação de centro de processamento, não podendo ser apropriados na conta de despesas num único exercício.”

Todavia, tem razão a Recorrente ao pleitear o direito à exclusão da base de cálculo do valor correspondente à primeira parcela amortizável (período-base de 1990). Não pode ser negado à empresa o direito a tal dedução, sob o argumento de que se trata de “faculdade não exercida oportunamente”.

Tal entendimento encontra-se sedimentado na jurisprudência deste Conselho no que respeita a autuações semelhantes que resultam em ativação de bens e concessão do direito à depreciação.

Aplica-se, assim, a conclusão a seguir, com a devida adaptação da figura da depreciação à da amortização:

“Deve-se permitir ao contribuinte o direito à depreciação dos bens imobilizados pela fiscalização, sob o fundamento de que ele só não os depreciou pelo fato de não estarem contidos em seu Ativo Permanente.” (Acórdão 1º/CC nº 103-9.242/89).

Assim, a exigência deve ser mantida parcialmente, com a exclusão da parcela da amortização do período citado.

3) outras receitas operacionais (aplicações financeiras):

Assiste razão à Recorrente quanto a este item da autuação, que se reporta à aplicação em CDB pós-fixados (documento de fl. 330), não obstante o fato de tal aplicação ser uma das pontas da já referida “operação casada” (empréstimo/aplicação financeira), que gerou outras autuações.

De fato, a percepção dos rendimentos de aplicações financeiras a prazo fixo é subordinada à manutenção da aplicação até o vencimento contratado e isto, a todo rigor, configura condição suspensiva.

Nesse caso, o fato gerador da obrigação tributária somente ocorre a partir do momento do implemento da condição suspensiva, conforme previsto no art. 117, I, do CTN.

Ao contrário do que afirma o julgador singular, não se trata da aplicação do princípio do conservadorismo, mas sim da estrita observância da situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador num negócio jurídico condicional.

Portanto, não pode subsistir a pretensão fiscal em epígrafe.

4) adições não computadas na apuração do lucro real:

a) despesas financeiras:

A fiscalização entendeu indedutíveis as despesas relativas a IOF e comissão incidentes sobre o empréstimo bancário, na “operação casada” (empréstimo/aplicação financeira), sob o argumento de que, como o valor do empréstimo foi totalmente utilizado na aplicação, as despesas dele decorrentes não se revestem da condição de usualidade, normalidade e necessidade.



Em outras palavras: o empréstimo não era necessário e, portanto, as despesas por ele geradas não podem ser consideradas como dedutíveis.

A questão a ser enfrentada diz respeito à sempre controvertida e subjetiva determinação da necessidade que a empresa tenha de incorrer em um dispêndio.

Mas a glosa da despesa, no caso em pauta, é procedente.

A empresa tinha todo o direito de fazer um empréstimo no dia 03.12.90, vencível em 02.01.91, e, também em 03.12.90, destinar o valor recebido a uma aplicação com resgate igualmente para 02.01.91. Não podia pretender, todavia, que fosse aceita a dedução dos encargos gerados pela transação, visivelmente feita com o objetivo de criar despesas no encerramento do período-base.

b) provisão para devedores duvidosos:

Embora a provisão em tela tenha como base a aplicação financeira supramencionada, é de se acolher a argumentação da Recorrente, eis que a sua dedutibilidade em nada depende da outra ponta da transação, qual seja, o empréstimo.

À época, essa provisão incidia sobre todos os créditos da empresa, com exceção dos expressamente excluídos pelo art. 221 do RIR/80, e, portanto, não poderia a autoridade fiscal estender o comando legal para estabelecer restrições nele não previstas.

Em consequência, deve ser excluído o crédito tributário correspondente.

Estendo o decidido quanto ao IRPJ às exigências reflexas, com exceção da contribuição ao PIS, cujo Auto de Infração (fls. 40/46) deve ser cancelado, porque exige a contribuição com base nos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF no RE nº 148.754-2 e cuja execução foi suspensa pelo Senado Federal por meio da Resolução nº 49, de 1995 (DOU de 10.10.95).

Entendo que a decisão recorrida não tem a competência de lançadora, daí porque não pode prevalecer a conclusão seguinte, de fls. 588: **“Assim, deve ser mantida a exigência em relação às contribuições para o Programa de Integração Social, uma vez que sua base de cálculo é o valor das receitas omitidas e a aplicação das alíquotas de 0,65% é mais benéfica à contribuinte do que a de 0,75% prevista na Lei Complementar n. 7/70, sem prejuízo, entretanto, do direito da autoridade lançadora promover o lançamento da diferença da referida contribuição, se aplicável, nos termos daquela Lei Complementar.”**

Fica provido.

Quanto ao IR NA FONTE a exigência tem duas origens: - fls. 055 - IR RETIDO NA FONTE:- 1991 - incidência sobre omissão de receitas, passivo fictício; omissão de receitas, depósitos bancários; omissão de receitas, nota calçada; despesas operacionais não comprovadas, e ainda : IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – 1991 - redução indevida do lucro em razão do valor dever ser apropriado em mais de um exercício; redução do lucro em razão de falta de apropriação de receita financeira.

O primeiro teve enquadramento legal no artigo 8º do DL. 2.065/83.

No segundo o enquadramento se deu com fundamento no art. 35 da Lei 7.713/88.

Entendo que não é lícito ao julgador singular alterar a alíquota para o ajuste do reclamado de 25% para 8%, porque revogada aquela. Ao julgador cabe aplicara a lei eleita ao fato. Assim não fosse, haveria inovação e cerceamento ao direito de defesa. Fica cancelada a exigência.

Quanto ao disposto no artigo 35 da Lei 7.713/88, há de ser considerado o fato de que o STF, pelo RE n. 172.058-1, julgou o mesmo inconstitucional, o que poderia resultar a impossibilidade da exigência, não fosse a determinação constante do documento de fls. 556, que fixa a distribuição, no seu artigo 6., da distribuição automática do lucro em 31.12 de cada ano. Fica mantido o lançamento.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para:

- a) afastar a exigência a título de omissão de receitas com base em depósitos bancários não contabilizados;
- b) determinar a exclusão da base de cálculo do valor correspondente à primeira parcela amortizável (período-base de 1990) dos gastos com construção e instalação de centro de processamento de dados;
- c) afastar a exigência a título de rendimentos de aplicação financeira a prazo fixo, tidos como não apropriados segundo o regime de competência;

d) excluir o montante correspondente à glosa da provisão para devedores duvidosos;

e) excluir a exigência correspondente ao PIS/Receita Operacional.

f) excluir a exigência reclamada a título de IRFONTE, quanto ao lançamento efetuado com fundamento no DL. 2065/83.

É o meu voto.

Brasília (DF), em 14 de outubro de 1998


CELSON ALVES FEIJOSA

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 16 NOV 1998


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 17 NOV 1998


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL