



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Recurso nº. : 130.575  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1995 a 1997  
Recorrente : DRJ – CAMPINAS/SP  
Interessada : INSTITUTO QUÍMICO CAMPINAS S.A.  
Sessão de : 19 de março de 2003  
Acórdão nº. : 108-07.328

**DECADÊNCIA – FRAUDE – FATO GERADOR COMPLEXIVO – ARTIGOS 150, § 4º e 173, I, CTN – IRPJ – CSL –** As hipóteses de incidência do IRPJ e da CSL compreendem todos os fatos ocorridos em certo período de tempo, usualmente o próprio ano-calendário. A existência de fraude, ainda que em pequena parcela, implica na contagem do prazo decadencial conforme o disposto no inciso I do artigo 173 do CTN, *ex vi* do constante no artigo 150, § 4º, *in fine*, do mesmo diploma legal. Não existe decadência parcial de período de apuração.

**DECADÊNCIA – COFINS –** À luz do disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91, o prazo decadencial da COFINS é de 10 anos.

**DECADÊNCIA – PIS –** A contribuição ao PIS não está entre aquelas elencadas na Lei 8.212/91, sendo o seu prazo decadencial regulado pelo Código Tributário Nacional. Sendo um tributo lançado por homologação, a contagem é de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador.

**MULTA AGRAVADA - PAGAMENTOS A PESSOA VINCULADA –** A existência de nota fiscal de serviços, com descrição genérica dos mesmos, e a comprovação de que os valores pagos foram entregues, não ao emitente das notas fiscais, mas ao próprio diretor da pessoa jurídica, revelam indícios de fraude, importando na aplicação de multa agravada.

**PASSIVO FICTÍCIO – PASSIVO NÃO COMPROVADO -** A falta de comprovação de obrigações escrituradas impede a verificação da quitação das mesmas no exercício subsequente e enseja a aplicação da presunção de omissão de receitas.

**GLOSA DE DESPESAS –** A prestação de serviços de marketing, assessoria e patrocínio esportivo deve restar cabalmente comprovada, mormente quando se tratar de patrocínio no exterior. O mero pagamento é insuficiente a comprovar a efetividade da prestação. Correta também a glosa das variações cambiais registradas.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

**GASTOS ATIVÁVEIS** – Dispêndios que, por sua natureza, representem inversões permanentes, não podem ser debitados como despesas, devendo ser ativados e sofrer a correção monetária correspondente.

**CONTRATO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL E OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO – PROVA DOCUMENTAL** – Tendo a recorrente produzido prova no sentido da mera prorrogação do contrato de arrendamento mercantil, bem como da regularidade das obrigações com o exterior, corretas tanto a dedução da parcela do arrendamento quanto das variações cambiais devidas na importação.

**DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS** – A cessão da opção de compra pelo valor residual à empresa ligada, tendo o montante sido entregue pela arrendadora ao arrendatário, por ter sido o valor residual antecipado nas prestações, e tendo o arrendatário realizado inversões neste mesmo imóvel em valor significativo, implica em distribuição disfarçada de lucros.

**DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS** – Venda para pessoa ligada, por valor muito inferior a recente reavaliação do imóvel a valor de mercado, implica em distribuição disfarçada de lucros.

**OMISSÃO DE RECEITAS – LEI 8.541/92 – ARTIGO 43** – A revogação do dispositivo em destaque, que possuía manifesto caráter de penalidade, implica na possibilidade, para aqueles tributados pelo lucro real, na compensação de resultados negativos escriturados com a receita omitida, dada a unicidade da base de cálculo.

**OMISSÃO DE RECEITAS – LEI 8.541/92 – ARTIGO 44 – IRF – 1995** – A revogação do dispositivo em destaque, determina a tributação pela mesma alíquota aplicável à distribuição do lucro escriturado, ou seja, 15%.

**COMPENSAÇÕES DE PREJUÍZO E BASE NEGATIVA – LEIS 8.981/95 E 9.065/95** – A partir do ano-calendário de 1995, as compensações de prejuízos e bases de cálculo negativas estão limitadas a 30% do lucro líquido ajustado, inclusive com relação ao saldo acumulado em 31/12/94.

Preliminar de decadência do PIS no ano de 1995 acolhida.  
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por INSTITUTO QUÍMICO CAMPINAS S.A.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77

Acórdão nº. : 108-07.328

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, ACOLHER a preliminar de decadência em relação a contribuição para o PIS do ano de 1995, vencidos os Conselheiros Mário Junqueira Franco Júnior (Relator), Luiz Alberto Cava Maceira, Tânia Koetz Moreira e José Henrique Longo que também acolhiam essa preliminar em relação à COFINS do mesmo período e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE E REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 24 SET 2003

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

Recurso nº. : 130.575  
Recorrente : INSTITUTO QUÍMICO CAMPINAS S.A.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela recorrente em epígrafe, em face do Acórdão DRJ/CPS nº 795/02, o qual manteve parcialmente as exigências consubstanciadas em autos de infração de IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, IRF sobre receitas omitidas (art. 44 da Lei 8.541/92) e IRF sobre pagamentos sem causa a pessoa vinculada (artigo 61 da Lei 8.981/95).

A ciência dos autos de infração se deu em 21/12/2001.

As apontadas infrações que ainda permanecem em litígio são as seguintes, conforme as descrições e fundamentos constantes do Relatório Fiscal de fls. 981, cujas partes correspondentes leio em sessão para esclarecimento dos demais Conselheiros:

### 1- PASSIVO FICTÍCIO (anos-calendário de 1995 a 1997)

1.1. – Falta de comprovação das obrigações de mútuo registradas como acréscimos contábeis nas rubricas representativas de “empréstimos com empresas do grupo”. Esta infração abrange os anos-calendário de 1995 a 1997 e está descrita a fls. 991, conforme letra “g” do citado relatório. Enquadramento legal no artigo 230 do RIR/94.

1.2. – Falta de comprovação das obrigações registradas como adiantamento de clientes, com ênfase para a reduzida receita do período. Esta infração

Processo nº. : 10860.005828/2001-77

Acórdão nº. : 108-07.328

abrange o ano-calendário de 1997, tão-somente, e está descrita a fls. 985, letra "c" do referido relatório. Mesmo enquadramento legal do subitem anterior.

## 2 - GLOSA DE CUSTOS (ano-calendário 1997)

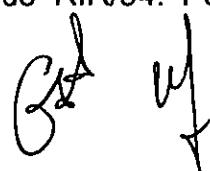
Glosa dos custos de produção dos bens ou serviços vendidos, apropriados durante meses nos quais inexistiu venda, pela impossibilidade de haver custo apropriado sem a venda correspondente. Observou-se que a maior parte do valor apropriado representa encargos de depreciação, amortização e exaustão dos bens de produção. Tendo em vista o entendimento da fiscalização de se ter utilizado artifício para redução do resultado tributável, por inobservância de princípio contábil basilar, agravou-se a multa de ofício, através da aplicação do percentual final de 150%. Esta infração está discriminada a fls. 1007, letra "n" do supracitado relatório, tendo como enquadramento legal os artigos 195, 197 e 232 do RIR/94.

## 3 – GLOSA DE DESPESAS (anos-calendário 1995 e 1996)

Glosa de despesas com propaganda e publicidade, em especial as de patrocínio esportivo, algumas inclusive remetidas ao exterior, por falta de comprovação da efetividade dos serviços e dos pagamentos, tudo conforme a descrição dos fatos constante da letra "f" do citado relatório, fls. 987. Esta infração abrange os anos-calendário de 1995 e 1996, tendo como enquadramento legal os artigos 195, 197, 242 e 243 do RIR/94.

## 4 - GLOSA DE DESPESAS – PAGAMENTOS A PESSOA VINCULADA (anos-calendário 1995 e 1996)

Glosa de despesas com propaganda e publicidade, a título de patrocínio esportivo, cujos valores foram depositados em conta corrente do, à época, Diretor Presidente da autuada. Esta infração abrange os anos-calendário de 1995 e 1996, tendo como enquadramento legal os artigos 195, 197, 242 e 245 do RIR/94. Pelo

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

benefício direto de pessoa vinculada, aqui se aplicou a multa de ofício agravada de 150%. Corresponde à letra "f.1" do relatório fiscal.

#### 5 – GLOSA DE DESPESAS COM CONSERVAÇÃO DE BENS (anos-calendário 1995 a 1997)

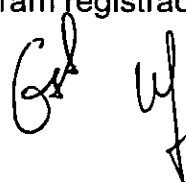
Glosa de despesas com conservação de bens, cujos valores deveriam ser objeto de ativação, haja vista corresponderem a construções, ampliações e reforma de imóveis. Esta infração abrange os anos calendários de 1995 a 1997, e tem como enquadramento legal os artigos 195, 197 e 286 do RIR/94. Tendo em vista que a empresa possuía conhecimento da natureza dos dispêndios, a fiscalização agravou a multa de ofício para o percentual de 150%. Corresponde à letra "m" do relatório fiscal, fls. 1004.

#### 6 – GLOSA DE DESPESAS COM ARRENDAMENTO MERCANTIL (anos-calendário de 1995 e 1996)

Glosa das parcelas com "leasing" derivadas de dois contratos, um referente a "lease-back" de máquina de produção e outro correspondente a um imóvel. Em ambos os casos, entendeu a fiscalização que não foram obedecidos os ditames da Lei 6.099/74 e 7.132/83, por ter ocorrido antecipação na opção de compra e descaracterização dos contratos de arrendamento, transformando os contratos em compra e venda a prazo. Esta infração abrange os anos-calendário de 1995 e 1996, correspondendo à letra "i" do relatório fiscal, fls. 993.

#### 7 – GLOSA DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS (ano-calendário de 1995)

Variação monetária passiva sobre dívida de ICMS, referente ao ano calendário de 1994, contabilizada em 1995. Entendeu a fiscalização inexistir comprovação para os lançamentos, ou prova de que os mesmos não foram registrados



Processo nº. : 10860.005828/2001-77

Acórdão nº. : 108-07.328

em período-base anterior. Esta infração abrange somente o ano-calendário de 1995, e está descrita na letra "b.1" do relatório fiscal, fls. 982. Enquadramento legal no artigo 322 do RIR/94.

## 8 - GLOSA DE VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS

8.1. – Variações cambiais passivas em contrato de importação de maquinário, não correspondentes às perdas relativas à moeda pactuada (marco alemão). Infração descrita no subitem "b.2" do relatório, a fls. 983. Enquadramento legal nos artigos 322 do RIR/94.

8.2. – Variações cambiais sobre remessas ao exterior por patrocínio esportivo, conforme item 3 supra deste relatório. Infração descrita a fls. 985, item "b.3" do relatório. Enquadramento legal nos artigos 322 e 323 do RIR/94.

## 9 – FALTA DE ADIÇÃO DE RESERVA DE REAVALIAÇÃO

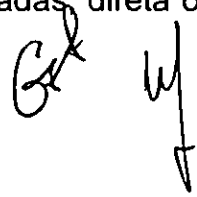
Falta de adição ao lucro líquido de parcela correspondente a reavaliação, tendo em vista a baixa dos imóveis correspondentes. Infração que abrange o ano-calendário de 1995, e está descrita a fls. 1003, letra "L" do referido relatório fiscal. Enquadramento legal nos artigos 382 e 383 do RIR/94.

## 10 – CORREÇÃO MONETÁRIA DE BENS NÃO ATIVADOS

Trata-se da correção monetária correspondente ao item 5 supra. Referente ao ano-calendário de 1995.

## 11 – DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

Falta de adição ao lucro líquido do exercício, da diferença entre o valor de mercado e o de alienação, de imóveis vendidos a pessoas jurídicas ligadas, direta ou



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

indiretamente. Abrange os anos-calendário de 1996 e 1997, tendo como enquadramento legal os artigos 432 a 436 do RIR/94. Infração exigida com multa de ofício agravada.

Tempestivamente impugnando as autuações, trouxe a ora recorrente as razões de defesa que procuro resumir abaixo.

Preliminarmente, argüiu a decadência do direito de constituição de parte do crédito lançado, a que representa valores devidos a título de IRPJ no ano-calendário de 1995 e a título de IRRF, PIS, COFINS e CSLL nos anos-calendário de 1995 e 1996.

Já no mérito, inicia por questionar a forma como o cálculo da exigência foi desenvolvido pela fiscalização, pois esta obedeceu, quando compensando prejuízos e bases de cálculo de períodos-base anteriores, à limitação de 30% do lucro líquido ajustado. Argumentou, quanto a isto, ofensa a direito adquirido e ao conceito de renda, demonstrando que sem a limitação, também não haveria bases tributáveis nos anos-calendário de 1996 e 1997, já que no de 1995 as autuações não reverteram para lucro o resultado negativo apurado inicialmente pelo contribuinte.

Quanto às infrações propriamente ditas, aditou:

#### 1 - PASSIVO FICTÍCIO

Nas obrigações derivadas de "empréstimos com empresas do grupo", sustenta que a análise de seu Livro Razão seria suficiente para comprovar a exigibilidade de seu passivo, pois decorrente de conta-corrente formada com empresas coligadas, sem que tenha havido, inclusive, a devida fiscalização nestas últimas.

Silenciou, entretanto, quanto ao valor correspondente a adiantamento de clientes.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

## 2 – GLOSA DE CUSTOS

Neste item, acolhe o lançamento de ofício, afirmando que “quando da paralisação da produção, os registros contábeis deram continuidade a lançamentos pré-programados, ..., quando o correto seria sua postergação para quando se iniciasse a produção.”

Não obstante, refuta a aplicação de penalidade agravada, pois fruto de “zelo em excesso por parte da fiscalização”.

## 3 – GLOSA DE DESPESAS COM PROPAGANDA

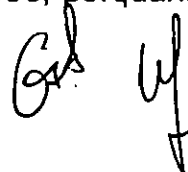
No que tange à glosa de despesas de propaganda alega que, com relação aos valores referentes aos anos-calendário de 1995 e 1996, realmente existiu patrocínio ao piloto automobilístico Alexandre Funari Negrão, Diretor Presidente da contribuinte, e que, a despeito de qualquer problema documental, jamais houve lesão à Recorrente ou a terceiros, o que se atesta pela espontaneidade das demonstrações efetuadas.

## 4 – GLOSA DE DESPESAS – PAGAMENTOS A PESSOAS VINCULADAS

Com relação aos pagamentos a pessoas físicas vinculadas, considera o feito “desprovido de lógica tributária”, pois afirma ter feito prova das despesas com publicidade e propaganda dos anos de 1995 e 1996, ainda que algumas dessas despesas tenham como favorecido o Sr. Alexandre Funari Negrão, pelo que pleiteia também o afastamento da multa agravada.

## 5 – GLOSA DE DESPESAS COM CONSERVAÇÃO DE BENS

Para a glosa de despesas de manutenção de edifícios e instalações, aduz que estas não afetaram o resultados dos anos-calendário de 1995 e 1996, porquanto



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

foram efetuadas em imóveis baixados no mesmo período, atacando, também, o agravamento da multa em função da inexistência de prova de dolo, fraude ou má-fé.

#### 6 – GLOSA DE DESPESAS COM ARRENDAMENTO MERCANTIL

Afirma que ambos os objetos dos contratos de arrendamento foram baixados no ano-calendário de 1996, fato que anula qualquer efeito fiscal apurado pela fiscalização.

#### 7 - GLOSA DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS

Quanto à variação na conta de ICMS a pagar, indica que há transferências de obrigações a longo prazo que justificariam o saldo inicial da planilha mostrada à fiscalização.

#### 8 – GLOSA DE VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS

Neste item aceita o quadro demonstrado pela fiscalização.

#### 9 – REAVALIAÇÃO DE BENS

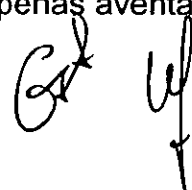
Pede a compensação do valor lançado com prejuízos fiscais existentes.

#### 10 – CORREÇÃO MONETÁRIA – BENS NÃO ATIVADOS

Reporta-se às razões do item 5 acima, indicando que a correção monetária incorpora-se ao custo do bem baixado.

#### 11 – DDL

No que atina à distribuição disfarçada de lucros, discorda de sua ocorrência entre empresas com controle acionário quase idêntico e acrescenta que, na operação, não houve lucro a ser distribuído, de modo que se poderia apenas a



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

glosa do prejuízo decorrente da alienação questionada, contestando também o agravamento da multa diante da falta de intenção de sonegar.

## 12 – AGRAVAMENTO DA PENALIDADE

Por fim, especificamente no que tange à multa agravada, ressalta que as infrações sujeitas a tal penalidade teriam sido absorvidas pelo prejuízo compensado nos períodos de 1995 a 1997, entendendo extinta a punibilidade nos termos da Lei nº 9.249/95, além do que ressalta a inexistência de dolo, fraude ou má-fé nas práticas contábeis e administrativas da empresa

Sobreveio extenso e pormenorizado acórdão da colenda Primeira Turma da DRJ em Campinas/SP, decidindo por acolher a preliminar de decadência tão-somente quanto ao IRRF exigido no ano-calendário de 1995 e com base no artigo 61 da Lei 8.981/95.

No mais, deu parcial provimento ao recurso, conforme a ementa abaixo:

**"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

**Ano-calendário: 1995, 1996**

**Ementa: DECADÊNCIA. IRPJ, CSLL E SOBRE REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO.** A modalidade de lançamento por homologação se dá quando o contribuinte apura montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de pagamento, não há que se falar em homologação, regendo-se a decadência pelos ditames do art. 173 do CTN, com início do lapso temporal no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. **IRPF SOBRE PAGAMENTOS A PESSOA FÍSICA VINCULADA.** Considerando que o vencimento do tributo ocorre na data do pagamento (art. 61, § 2. da Lei 8.981/95), a exigência relativa aos pagamentos ocorridos no curso do ano de 1995 pode ser formalizada no próprio período, razão pela qual a contagem do prazo decadencial é iniciada em 01.01.96 e o lançamento somente é possível até 31.12.2000. **PIS. COFINS.** A decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo à Contribuição ao PIS e à COFINS rege-se pelo art. 45 da Lei d. 8.212, de 24 de Julho de 1991.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

*Essa Lei, que organiza a seguridade social e seu plano de custeio, aduz como fontes de financiamento, entre outras: (1) a COFINS, explicitamente, no art. 23, inciso I; (2) a Contribuição ao PIS, implicitamente, na medida em que (2.1) entendida como contribuição parafiscal social do âmbito da Seguridade Social (seja pela interpretação do STF assentada no 138.284-8/CE, seja em atenção ao disposto no artigo 201, III, em cotejo com o art. 239, caput, CF/88), e (2.2) porque assim o expõe o regulamento da Previdência Social (Decreto n' 3.048/99, art. 204, parágrafo primeiro), Ademais, o Decreto-Lei nº 2.052/83, art. 3º, também labora, no que interessa à Contribuição ao PIS, na assunção de um prazo decadencial de 10 (dez) anos para a formalização da respectiva obrigação tributária.*

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997

**Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.** A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997

**Ementa: PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO. LIMITE.** A partir de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, poderá ser reduzido em, no máximo, 30% o lucro líquido do exercício, ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda. **OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. TRIBUTAÇÃO DEFINITIVA.** Constatada a infração no ano-calendário 1995, impõe-se a exigência do IRPJ diretamente sobre o valor das receitas omitidas, sem a compensação de eventuais prejuízos fiscais acumulados, por força do disposto nos arts. 43 e 44 da Lei 8.591/92.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997

**Ementa: BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO. LIMITE.** A Partir de janeiro de 1995, para efeito de determinar a base de cálculo da CSLL, reduzido em, no máximo, 30% o lucro exercício, ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação. **OMISSÃO DE RECEITAS.**

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

**PASSIVO FICTÍCIO. TRIBUTAÇÃO DEFINITIVA.** Constatada a infração no ano-calendário 1995, impõe-se a exigência da CSLL diretamente sobre o valor das receitas omitidas, sem a compensação de eventuais bases de cálculo negativas acumuladas em períodos anteriores, por força do disposto nos arts. 43 e 44 da Lei 8.591/92.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

**Ano-calendário: 1995, 1996, 1997**

**Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO.** Ausente a comprovação de que os saldos das contas de adiantamento de clientes e empréstimos com pessoas ligadas representavam obrigações exigíveis no final do período, mantém-se a presunção de omissão de receita por passivo fictício. **CUSTOS DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS.** Os dispêndios com a divisão industrial da empresa não devem onerar o resultado se inexistente a venda de bens produzidos no período. Ademais, os encargos com depreciação e amortização, parte mais relevante de tais custos, não são também dedutíveis por não estarem intrinsecamente ligados a bens utilizados pela empresa na produção ou comercialização de bens no período questionado. **DESPESAS COM PATROCÍNIO ESPORTIVO.** Procedente a glosa de valores cuja comprovação, efetividade e/ou necessidade não são demonstradas, bem como a exigência, com penalidade agravada, inclusive do IRRF, relativa a valores vinculados a notas fiscais de favor que beneficiaram pessoas vinculadas. Entretanto, ausente a prova de tal destinação, afasta-se a exigência reflexa do IRRF, mantendo-se apenas os efeitos decorrentes da glosa das despesas. **BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESA.** Gastos para construção de bens imóveis que têm, por sua natureza, vida útil necessariamente superior a um exercício, não podem ser classificados como despesas e deverão ser ativados para futuras depreciações, sujeitando-se, inclusive, à correção monetária de balanço. Rejeita-se a alegação de venda do imóvel no curso do período, se inexistente prova a este respeito, todavia, havendo esta prova, admite-se a dedução como despesa não operacional dos valores baixados. **CONTRAPRESTAÇÃO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL** Caracterizam-se como compra e venda a prazo as contratações que não atendem aos requisitos da Lei nº 6.099/74, seja pela falta de apresentação do contrato para exame pela fiscalização, seja pela existência de opção de compra no momento da contratação. Entretanto, os gastos com tal aquisição são admitidos como despesas não operacionais, no período da baixa do bem, se ela está provada nos autos. **CORREÇÃO MONETÁRIA.** Mantidas as glosas de bens de natureza permanente deduzidos como despesa e de contraprestações de arrendamento mercantil, regular é o acréscimo ao resultado da receita de correção monetária dos bens que deveriam ter sido imobilizados.

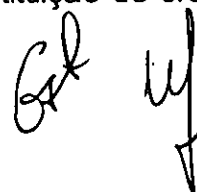
Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

**DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS.** Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem de seu ativo a pessoa ligada. Ausente a prova de que o negócio foi realizado no interesse da pessoa jurídica e em condições estritamente comutativas, ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros, e demonstrada a regularidade do valor de mercado adotado pela fiscalização, mantém-se a adição promovida. **REALIZAÇÃO DE RESERVA DE REAVLIAÇÃO.** No momento da realização, o valor da reserva de reavaliação deve ser adicionado ao lucro líquido do período e este, após os demais ajustes, pode ser compensado com prejuízos fiscais até o limite de 30% estabelecido pela legislação. O art. 383, parágrafo único do RIR/94 visava coibir manipulações do resultado do período e não autoriza, por si só, a compensação integral de prejuízos com resultados decorrentes de reavaliação. **VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS.** Mantém-se a glosa das despesas que não se referem ao período em que foram contabilizadas se ausente a comprovação de que elas não haviam sido registradas em períodos passados. **VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS.** Inexistindo argumentos ou provas que afastem os erros de cálculo, bem como inexistindo provas das operações que geraram as despesas, deve ser mantida a glosa. **TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. CONTRIBUIÇÃO AO PIS. COFINS.** Em se tratando de exigências reflexas de contribuições que têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão dos decorrentes.

#### *Lançamento Procedente em Parte"*

Intimada da decisão administrativa de primeira instância em 16.04.2002, a Recorrente apresentou tempestivo recurso voluntário (fls. 1.229/1.664), acompanhado do competente arrolamento de bens prescrito na Lei nº 10.522/01.

Em suas razões recursais, a Recorrente alega, primeiramente, que, embora a decisão recorrida tenha aceitado a ocorrência da decadência somente em relação aos pagamentos a pessoas físicas vinculadas efetuados em 1995, a decadência se aplicaria também aos débitos referentes a CSLL, PIS e COFINS cujos fatos geradores tenham ocorrido em 1995, porquanto é inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 - o qual estabelece o prazo de dez anos para constituição de créditos



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

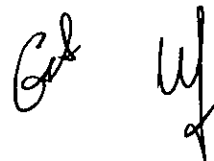
atinentes às contribuições destinadas à Seguridade Social - em razão da ofensa ao artigo 146 da Lei Maior.

Com efeito, sustenta que seria aplicável, *in casu*, o que dispõe o artigo 173 do Código Tributário Nacional, de modo que o direito de lançar créditos cujos fatos geradores tenham ocorrido em 1995 estaria decaído desde 1º de janeiro de 2001, sendo certo que a Recorrente foi intimada do lançamento em 21.12.2001.

A recorrente aduz, também, que "*a Medida Provisória nº 812/94, a Lei nº 8.981/95 e a Lei nº 9.065/95, ao fixarem o limite de 30% para a compensação dos prejuízos fiscais acumulados e da base de cálculo negativa da Contribuição Social incidente sobre o Lucro, desnaturaram o conceito de renda e lucro, como aquilo que representa efetivo acréscimo ao patrimônio do contribuinte, posto que, não podendo deduzir a totalidade de seus resultados negativos a pessoa jurídica oferecerá à tributação grandeza irreal, não representativa de sua exata situação*".

Em relação ainda à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas, sustenta a Recorrente que a sua limitação em relação ao quanto apurado até o exercício de 1994 feriria o direito adquirido e o ato jurídico perfeito, haja vista que a sobredita MP nº 812/94 fora publicada somente em 31/12/91, sábado, de modo que, no último dia útil do ano, qual seja, 30/12/94, os resultados da pessoa jurídica já se encontravam aperfeiçoados, configurando ato jurídico perfeito sujeito à legislação então vigente, o que lhe garantiria o direito adquirido de efetuar a compensação integral dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas até então apurados.

Nessa seara também defende a ofensa ao princípio da anterioridade, uma vez que a publicação efetiva da MP nº 812/94 teria ocorrido somente em 02/01/95. Ou seja, a Recorrente teria direito à compensação integral dos prejuízos fiscais e bases negativas apurados até 31/12/1994, porquanto a aludida Medida Provisória produziria efeitos somente a partir da apuração referente a 1995, seja em



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

relação à CSLL, em decorrência da dita "anterioridade nonagesimal", seja em relação ao IRPJ, por força do artigo 150 III, b, da Constituição Federal.

Noutro giro, tomando-se uma a uma as infrações acima perfiladas, alega a Recorrente, respectivamente, em síntese que se extrai de seus argumentos, que:

### 1 – PASSIVO FICTÍCIO

Com relação ao Passivo Fictício - Mútuo com as empresas Urgefarma, Roicy e R. N., o Fisco parte de presunção, a qual pode ser elidida pela análise do próprio Livro Razão acostado aos autos, bem como de documentação que foi oferecida à apreciação da fiscalização, mas que, em razão de seu enorme volume, não pôde ser trazida aos autos; acrescenta que as alegadas operações de mútuo podem ser comprovadas pela verificação da emissão de pagamento na contabilidade de uma empresa, correspondente ao recebimento na contabilidade de outra, ainda que algumas dessas operações não estejam firmadas em contrato, uma vez que pactuadas entre empresas coligadas

### 2 – GLOSA DE CUSTOS

No que tange à glosa do custo dos produtos vendidos, assume que deveria ter alocado tais valores como despesa de depreciação ao invés de custo, mas, *ainda assim, a dedução deve remanescer, conforme as hipóteses previstas no §2º do artigo 248 do RIR/94, somado ao fato de que, nos termos do inciso III do artigo 13 da Lei nº 9.249/95 o bem deve estar relacionado com a produção, o que não pressupõe a ocorrência de venda, mas tão-somente a sua disponibilização para tanto.*

### 3 – GLOSA DE DESPESAS

No que atina à glosa de despesa de propaganda (patrocínio esportivo) não comprovada por falta de documentação quanto os pagamentos e a efetiva prestação dos serviços, a autuação trata dos serviços prestados pela empresa "West

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

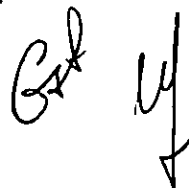
Surray Racing Limites - WSR", cuja prestação do serviço e respectivos pagamentos demonstram-se conforme exposto no item anterior, bem como dos serviços prestados pelas empresas RT Assessoria e Marketing S/C Ltda e PRO-IN Promoções e Eventos Com. e Intermediação de Negócios Ltda., cujas *"supostas irregularidades dos pagamentos e dos cheques emitidos também não encontram fundamento, pois todos eles correspondem à emissão de notas de serviços correspondentes (sic), que comprovam que os pagamentos foram na verdade direcionados às prestadores de serviço e não ao acionista da empresa Impugnante"*.

#### 4 – GLOSA DE DESPESAS – PAGAMENTOS A PESSOA VINCULADA

No tocante aos pagamentos efetuados a pessoa física vinculada, lançamento que é decorrente do acima tratado, a fiscalização não se ateve ao fato de que pagamento pressupõe a existência de obrigação prévia, o que não ocorre *in casu*. Sustenta que, segundo o art. 934 do antigo Código Civil, é possível que um terceiro, no caso acionista, efetuasse pagamentos em nome da Recorrente, como de fato ocorreu, o que descaracterizaria o lançamento.

#### 5 – GLOSA DE DESPESAS COM CONSERVAÇÃO DE BENS

No que tange à glosa de despesas de manutenção de edifícios/instalações indevidamente apropriadas no resultado do exercício, entendeu a fiscalização que estas seriam indedutíveis por interpretá-las como decorrentes de construção/ampliação/reforma de imóveis, quando, na verdade, referem-se a manutenção, o que só poderá ser comprovado em diligência probatória; ademais, a Lei nº 9.249/95, que dispõe sobre a dedução de tais despesas, só produziu efeitos em 1996, por força do princípio da anterioridade, de modo, por terem sido incorridas em 1995, não poderiam ser glosadas; por fim, alega ainda que, admitida a exigência fiscal, tais valores estão submetidos à depreciação, conforme determinação contida no RIR.



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

## 6 – ARRENDAMENTO MERCANTIL

Em relação à glosa de despesas de contraprestações de arrendamento mercantil, somente o fundamentado desrespeito à Lei nº 6.099/74 poderia dar ensejo à descaracterização do contrato de *leasing*, o que compete à fiscalização demonstrar e que não foi feito no caso em apreço, ferindo o princípio da motivação do ato administrativo.

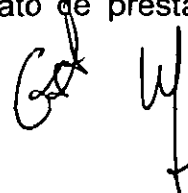
## 7 – GLOSA DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS

Quanto à glosa de variações monetárias passivas sobre impostos decorrente de falta de comprovação idônea, sua verificação pode ser feita pela análise de seu Livro Razão, o que demanda diligência probatória que comprovaria a utilização dos índices determinados à época.

## 8 – GLOSA DE VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS

Em relação à glosa de despesas de variação cambial apropriadas a maior, trata-se de erro na demonstração fiscal, porquanto tais valores decorrem de uma importação de máquina financiada em marcos alemães, cujo parcelamento acordado previa o acréscimo de encargos financeiros, os quais, apesar de dedutíveis como despesas financeiras a título de juros, foram alocados como variação cambial.

Ainda no que tange à glosa de despesas de variação cambial s/ importações mas referente a outro item do Relatório Fiscal constante dos autos, no qual se discute o contrato de prestação de serviços de publicidade firmado com a empresa "West Surray Racing Limited - WSR", a dedução dessa despesa é cabível, conforme exposto no item anterior, e que, ainda que o Auto de Infração tenha se apegado à falta de comprovação dos pagamentos e da prestação do serviço, estes estariam comprovados por força dos anexos contrato de prestação de

Handwritten signatures in black ink, appearing to be initials or names, located at the bottom right of the page.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

serviços, troca de correspondência entre as partes, manifestação do Presidente da Confederação Brasileira de Automobilismo e do Pedido de Autorização para Contratação de Câmbio do Banco Central.

#### 9 – REAVALIAÇÃO DE BENS

Não recorreu deste item.

#### 10 – CORREÇÃO MONETÁRIA – BENS ATIVÁVEIS

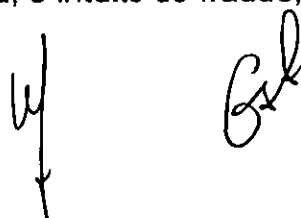
Conforme item 5.

#### 11 – DDL

No que atina à distribuição disfarçada de lucros - prejuízo não operacional - a fiscalização considerou que os imóveis situados na Rodovia Anhanguera e na Rua Estácio de Sá foram vendidos a pessoa ligada por preço menor que o do mercado, equiparando este, equivocadamente, ao valor contábil dos imóveis, o que já bastaria para afastar o lançamento; ademais, o segundo imóvel era objeto de arrendamento mercantil inadimplido pela Recorrente, a qual, portanto, nunca fora proprietária do bem, de modo que não poderia vender o que não era seu, descaracterizando a distribuição disfarçada na hipótese em que aventada pela fiscalização.

#### 12 – AGRAVAMENTO DA PENALIDADE

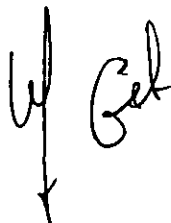
Em relação às multas agravadas, não houve fundamentação legal necessária ao agravamento da multa, haja vista que o citado artigo 992 do RIR/94 foi revogado pelo artigo 44 da Lei nº 9.430/96, bem como pelo fato de que a legislação vigente impõe, como requisito para o agravamento da multa, o intuito de fraude, o que não foi provado pela fiscalização, mas apenas presumido.

Two handwritten signatures in black ink are located at the bottom right of the page. The first signature is a stylized 'W' with a vertical line extending downwards. The second signature is a more complex, cursive signature.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

Saliente-se, ainda, que aos presentes autos foram apensados os autos da Representação Fiscal para Fins Penais formalizada no processo nº 10860.005829/2001-11.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a vertical line with a hook at the bottom and a large, stylized 'G' or similar character to its right.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

## VOTO VENCIDO

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, inclusive o arrolamento, fls. 1317, merecendo ser conhecido.

### DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Início pela preliminar de decadência do direito de lançar com relação ao ano-calendário de 1995, haja vista que a ciência do lançamento deu-se somente em 21/12/2001, fls. 1029.

A Turma recorrida entendeu, para as exigências de IRPJ e CSL, inexistir caducidade do direito de lançar tendo em vista a ocorrência de prejuízos e bases negativas, pois não se poderia então cogitar de qualquer pagamento a ser homologado. Para PIS e COFINS, e como reforço ao argumento da CSL, indicou também o prazo de 10 anos, a teor do disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91.

Concluiu que apenas o lançamento de IRF, com fulcro no artigo 61 da Lei 8.981/95, MP 812/94, restou caduco, pois instantâneo o seu fato gerador, e, contando-se o prazo do primeiro dia útil do exercício seguinte em que poderia ter sido lançado, à luz do disposto no artigo 173, I, do CTN, já não mais poderia o Fisco constituir tal lançamento.



Processo nº. : 10860.005828/2001-77

Acórdão nº. : 108-07.328

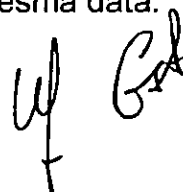
A recorrente insurge-se contra todos esses fundamentos, conforme já relatado, renovando o seu pedido de declaração integral da decadência no ano de 1995.

Esta Câmara, em diversas oportunidades, já analisou a natureza do lançamento dos tributos ora em apreço, IRPJ, CSL, PIS, COFINS e IRF (artigo 44 da Lei 8.541/92), concluindo que os mesmos são, para o ano-calendário em tela, da modalidade “por homologação”, com exceção do IRF. Já se manifestou, outrossim, que a homologação é de todos os atos praticados na apuração da base de cálculo, independentemente da apuração de prejuízos e conseqüente inexistência de pagamento.

Assim, em análise apressada, no caso em apreço, abstraindo-se do disposto no artigo 45 da Lei 8.212/92, este já superado por maciça jurisprudência da egrégia CSRF, com a ressalva do meu entendimento em contrário, seria de ser declarada a decadência do direito de lançar do Fisco.

No entanto, para alcançar tal conclusão, deve-se antes perquirir se há, ainda que os lançamentos sejam da modalidade “por homologação”, particularidade que afaste a aplicação do critério de contagem estabelecido pelo artigo 150, § 4º, do CTN. Isto porque há parte do lançamento no qual restou agravada a penalidade, entendendo portanto a fiscalização de que de fraude se tratava, hipótese então na qual o critério de contagem passa a ser o do artigo 173, I, do CTN, isto é, o primeiro dia útil do exercício seguinte ao qual poderia ter ocorrido o lançamento *ex officio*.

Portanto, se entendermos correta a aplicação da penalidade majorada, ainda que a matéria respectiva haja sido compensada com prejuízos existentes, pois isto pouco importa na conceituação da fraude, o termo final para lançamento seria o dia 31/12/2001, posterior à data da ciência. Ao reverso, se entendermos que não há indícios de fraude o termo final seria o dia 31/12/2000, anterior àquela mesma data.



Processo nº. : 10860.005828/2001-77

Acórdão nº. : 108-07.328

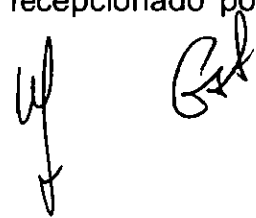
Oportuno observar que o fato gerador do IRPJ e da CSL são complexivos, abrangendo todo um período de apuração, o que nos leva à conclusão de que, havendo fraude ainda que apenas em uma ou duas parcelas da autuação, o prazo para lançamento será sempre ditado pelo artigo 173 do CTN, e não mais pelo § 4º, artigo 150 do mesmo repositório legal.

Nos presentes autos, no ano-calendário de 1995 sofrem a pecha de fraudulentas três infrações: 1- "glosa de despesas – pagamentos a pessoa física vinculada", com exigências de IRPJ e CSL; 2 - "glosa de despesas com conservação de bens", também com exigência de IRPJ e CSL; e 3 – "distribuição disfarçada de lucros", para a qual se exige tão-somente o IRPJ.

Assim, ainda que isto implique em apreciar matéria de mérito antes de definirmos questão prejudicial de decadência, necessário analisar as exigências do ano-calendário de 1995 com multa agravada, pois a conclusão sobre o agravamento da penalidade é imperativa para o deslinde da decadência.

Por outro lado, não há, nas infrações com penalidade agravada, exigências de COFINS e PIS, fato que já nos possibilita concluir pela decadência destas no ano-calendário de 1995, haja vista que seus fatos geradores são distintos.

Quanto ao PIS, em que pesem as bem postas razões de decidir da decisão vergastada, tal contribuição não está elencada naquelas da Lei 8.212/91, não se lhe aplicando o disposto no artigo 45 desta lei. Ocorre que o PIS tem destinação específica, constitucionalmente consolidada pelo artigo 239 da Carta Magna, enquanto que as contribuições referidas na Lei 8.212/91 encontram supedâneo no artigo 195 da Constituição Federal. Dessa forma, ainda que o PIS esteja intimamente ligado à seguridade social, não se pode estender prazo decadencial maior referente a outras contribuições. Noutro giro, o decreto que regulamentava o PIS antes da Constituição Federal de 1988, prevendo eventualmente prazo superior, não foi recepcionado por

Two handwritten signatures in black ink are located at the bottom right of the page. The first signature is a stylized, vertical mark, and the second is a more complex, cursive signature.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

esta, pois a partir da mesma, assumiu o PIS caráter tributário que anteriormente não possuía.

Ainda que assim não fosse, e já abrangendo a COFINS, a egrégia CSRF já se manifestou, por diversas vezes, acerca da aplicação do prazo de apenas cinco anos, conforme determina o CTN, para contagem da decadência, inclusive das contribuições elencadas na Lei 8.212/91, entendimento que, com a ressalva já anteriormente apontada de minha opinião contrária, merece ser seguido, pois a CSRF tem como finalidade precípua a eliminação de divergências nos julgados dos Conselhos de Contribuintes.

Diversamente do PIS e da COFINS, em que se acolhe a preliminar de decadência, o IRF sobre receitas omitidas, com fulcro no artigo 44 da Lei 8.541/92, já possui natureza distinta, pois sua hipótese de incidência pressupõe, necessariamente, um lançamento de ofício. Trata-se portanto de tributo sujeito a lançamento de ofício, para o qual a contagem do prazo decadencial será sempre aquela do disposto no artigo 173, I, do CTN.

Retomando então a análise para o IRPJ e para a CSL, devemos considerar as infrações com agravamento da exigência para então concluir acerca da ocorrência, ou não, da caducidade do direito de lançar.

#### *Início pela Distribuição Disfarçada de Lucros.*

Imputa-se à recorrente ter vendido imóvel à empresa com controle comum, por valor inferior ao valor contábil, na data de 01/01/95, tendo em vista que a mesma havia procedido à reavaliação do mesmo bem em 1993.

A recorrente se defende indicando que valor contábil não é necessariamente o valor de mercado, faltando assim a necessária comprovação da venda abaixo do valor de mercado, exigida pelo artigo 432, I, do RIR/94.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

No entanto, a todos salta aos olhos haver indício de inconsistência na alienação, para pessoa ligada, quando a proporção entre o preço de alienação e o valor contábil é de quase sete para um, mormente quando o bem foi objeto de reavaliação.

No caso em apreço o bem foi reavaliado a valor de mercado no ano-calendário de 1993, sendo alienado a pessoa jurídica ligada um ano depois. A diferença entre o valor contabilizado após a reavaliação, já atualizado monetariamente, e o preço de venda é de 590%.

Por esses motivos entendo correta a glosa do prejuízo não operacional derivado da venda de imóvel no dia 01/01/1995, caracterizada nos autos de infração correspondentes como distribuição disfarçada de lucros.

Por outro lado, não há qualquer previsão de agravamento de penalidade na figura da distribuição disfarçada de lucro, até porque todos os lançamentos foram escriturados, possibilitando pleno conhecimento e auditoria pelo Fisco.

Vale lembrar que a figura da distribuição disfarçada é uma presunção legal de distorção do resultado, mas não traz em seu próprio regramento qualquer consideração acerca de fraude. Seria necessário, que legislação tão específica, expressamente determinasse o agravamento, indicando ser procedimento fraudulento. Mas não o fez.

Não cabe portanto o agravamento da penalidade na distribuição disfarçada de lucros. Observo, entretanto, que na formulação do valor devido no ano-calendário de 1995, o Fisco já havia compensado as parcelas com multa agravada com os resultados negativos declarados pela contribuinte, sendo inexistente exigência específica de multa com percentual majorado. A análise da alegada fraude é tão-somente em razão da preliminar de decadência.



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

Seguindo, passo a analisar o item referente à “glosa de despesas com conservação de bens”.

Aqui a matéria se resume a gastos ativáveis, decorrentes de obras e construções, que teriam sido deduzidos como despesas pela recorrente, tendo como enquadramento legal o artigo 286 do RIR/94.

Compulsando-se os anexos I a III, verifica-se, sem maior dificuldade, que os gastos realmente se referem a dispêndios ativáveis, pois representam inversões em instalações e obras.

A contribuinte pede a realização de diligência para a confirmação dos gastos com obras, mas a mesma seria absolutamente improdutiva, haja vista o tempo entre o dispêndio e a autuação. Deveria ter procurado demonstrar que tais dispêndios não foram aplicados em obras, trazendo elementos, tais como contratos com fornecedores e prestadores de serviços que corroborassem suas afirmações. Mas não o fez.

Ao reverso, os termos dos documentos fiscais acostados indicam claramente as inversões realizadas, obrigatoriamente ativáveis. Outrossim, incabível a redução de depreciação solicitada pela recorrente, pois não se pode, no fim do processo administrativo, confirmar todas as condições necessárias para que tal cota de depreciação fosse deduzida, como, por exemplo, o uso do bem em atividades produtivas.

Correta a glosa realizada pelo Fisco e aprecio, conseqüentemente, a penalidade agravada imposta.



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

Afirma o auditor atuante que a pena maior se justifica em função de que em alguns documentos há o carimbo indicativo de "obra -09", demonstrando que o contribuinte tinha pleno conhecimento da natureza dos dispêndios.

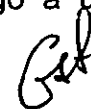
Não me parece correto que de um lançamento contábil em despesa de gastos ativáveis possa exsurgir indício de fraude. Não há qualquer elemento dissimulador nos documentos da recorrente, impossibilitando ampla auditoria por parte do Fisco. Todos os valores foram contabilizados, posto que de forma incorreta. E porque foram registrados pode o fisco cumprir sua tarefa de fiscalizar e corrigir plenamente a base de cálculo de tributos devidos. Aqui não há nenhuma falsidade nos fatos contabilizados, apenas foram indevidamente lançados como despesa, quando o correto seria debitá-los no ativo permanente.

Dessa forma, mantenho a glosa de despesas, mas afasto qualquer indício de penalidade.

Analiso agora o item de "glosa de despesas – pagamentos a pessoa vinculada", último item com multa agravada no ano-calendário de 1995.

Trata-se de dispêndios com propaganda e publicidade, alegadamente relacionados com patrocínio esportivo, sendo certo que o Diretor da recorrente é piloto esportivo. Ocorre que um determinado pagamento, realizado em 24/01/1995, embora contabilizado como pago à empresa RT Assessoria e Marketing S/C Ltda., teve como beneficiário o Sr. Alexandre F. Negrão, Diretor Presidente da recorrente à época.

O direcionamento dos recursos para a pessoa física demonstra existir indício de fraude, pois, na escrituração, tal valor foi registrado como pago a uma prestadora de serviços de assessoria e marketing.



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

A multa agravada é, portanto, pertinente, determinando que todo o ano-calendário de 1995, tenha o prazo decadencial contado conforme o artigo 173, I, do CTN.

Outros dois pagamentos tiveram idênticas características, um em 13/02/1995 e outro em 22/02/1995, mas nestes não se pode afirmar terem os recursos sido destinados ao próprio Diretor da recorrente.

Todos entretanto carecem da comprovação da efetiva prestação, pois os documentos fiscais indicam apenas genericamente a natureza dos serviços pretensamente prestados, sem qualquer outro elemento que corrobore ou esclareça qual a efetiva destinação dos valores gastos, impossibilitando assim a certeza da necessidade e usualidade do dispêndio.

Mais ainda, o fato de um pagamento ter sido comprovadamente destinado ao próprio sócio Diretor da recorrente evidencia a dita fraude, pois os registros são de pagamento à empresa RT, enquanto o dinheiro foi entregue para pessoa ligada.

Dessa maneira, além da manutenção da glosa por falta de comprovação da prestação do serviço, quanto ao pagamento realizado em 24/01/95 restou comprovado indício de fraude, fato suficiente para que a contagem da decadência, no ano-calendário de 1995, seja transferida para o artigo 173, I, do CTN.

Pelo até aqui exposto, acolho o preliminar de decadência do ano-calendário de 1995 para a COFINS e o PIS, tão-somente, rejeitando-a para o IRPJ, a CSL e o IRF sobre receitas omitidas (artigo 44 da Lei 8.541/92).

Vencido que fui na preliminar quanto à COFINS, pois quanto a esta contribuição esta colenda Câmara, por voto de qualidade, também rejeitou a caducidade do direito de lançar, passo à análise de mérito.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

## DO MÉRITO

### 1- PASSIVO FICTÍCIO

A presunção "*juris tantum*" denominada de passivo fictício é aquela na qual o ônus da prova da existência da obrigação registrada no passivo da contribuinte é do próprio contribuinte. À Fazenda Nacional basta exigir tal comprovação, sendo certo que nada, absolutamente nada, impede o contribuinte de trazer aos autos os documentos que corroborem a dívida registrada e a data de sua liquidação.

No presente caso trata-se da rubrica contábil de "adiantamento de clientes" e de "empréstimos de empresas do grupo". A recorrente faz alegações genéricas de que suas obrigações foram devidamente registradas e que a movimentação financeira corrobora os registros contábeis.

Ocorre que para se elidir a presunção é necessário bem mais do que isso. Faz-se necessário demonstrar a origem da dívida com contratos, transferência de recursos, liquidações, futuros contratos de vendas, no caso dos adiantamentos de clientes, ou seja, todos os elementos que subsidiem as atividades regulares da empresa, no caso os empréstimos e os adiantamentos realizados.

Inexistente prova produzida pelo contribuinte, correto o lançamento a título de passivo fictício.

As exigências pertinentes a este item abrangem os anos-calendário de 1995 a 1997 e os tributos IRPJ, CSL, PIS e COFINS. Para o ano-calendário de 1995, especialmente, também o lançamento de IRF com base no artigo 44 da Lei 8.541/92, do qual trataremos em separado mais adiante.



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

É de se destacar, por oportuno, que para o ano-calendário de 1995 foi acolhida a preliminar de decadência no tocante ao PIS.

## **2 - GLOSA DE CUSTOS - DEPRECIÇÃO**

A questão neste item comporta análise se a quota de depreciação de bens de produção pode ser deduzida ainda que a empresa esteja temporariamente paralisada.

Doutos foram os argumentos apresentados tanto pela fiscalização quanto pela Turma recorrida, ambos no sentido de que somente com vendas é que se poderia cogitar de depreciação.

Tenho para mim, entretanto, que a depreciação de tais bens é formada tanto pelo desgaste na utilização no processo de produção quanto pelo desgaste natural e obsolescência.

O legislador, entretanto, não discriminou no percentual de depreciação a participação que cada uma tem em sua formação.

Aqui há desgaste natural. E se assim é, pelo menos parte da depreciação é dedutível no próprio período de sua ocorrência. Além disso, sem que se possa segregar qual percentual é referente ao desgaste natural, sob pena de nos tornarmos legislador positivo, devemos considerar toda a parcela.

Dou provimento a este item.

## **3 - GLOSA DE DESPESAS – PATROCÍNIO ESPORTIVO**

Os gastos realizados a título de patrocínio esportivo foram para três empresas, sendo uma no estrangeiro e duas no país.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

Quanto à empresa no estrangeiro, denominada WSR, a recorrente, buscando afastar alegações de irregularidades e falta de comprovação elencadas no auto de infração, acostou ao recurso contrato traduzido e autorização de câmbio emitida pelo Banco Central do Brasil, fls. 1415 e 1418.

Afirmou desde sua primeira defesa que o valor equivalente a 285.000 libras esterlinas era para patrocínio do piloto Cristiano da Mata em campeonato inglês automobilístico, onde sua marca seria divulgada.

Independentemente da documentação acostada, que realmente reforça o envio dos recursos para o exterior, nada no processo confirma que tipo de contraprestação ou serviço estava efetivamente vinculado o dispêndio realizado. O fato de, alegadamente, haver patrocínio de um atleta não retira a necessidade de se produzir prova de que há uma contraprestação ou um serviço em contrapartida, sob pena de se permitir, mormente no exterior, saídas de valores sem qualquer contribuição para a manutenção da fonte produtora da empresa.

Não há no processo qualquer demonstração efetiva de propaganda ou divulgação da marca da empresa, ainda que alguns não se permitam duvidar por que razão uma empresa de medicamentos no Brasil necessitaria de propaganda em campeonato automobilístico na Inglaterra. Mesmo que não cheguemos a tanto, simplesmente não há nos autos qualquer confirmação de que pelo menos a marca foi efetivamente divulgada.

Deixar de exigir a prova da efetiva prestação do serviço seria então criar uma pista livre para a saída de recursos ao exterior, bastando para tanto a alegação de estar patrocinando um atleta, ainda que, para que haja fluxo de recursos, obtenha-se documentação que permita o envio de dinheiro.



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

Sem prova da efetiva prestação e da própria natureza do serviço prestado, indedutível o valor despendido.

Por decorrência, deve ser também mantida a glosa de variações cambiais referentes aos valores lançados a título de patrocínio esportivo no exterior.

Quanto aos demais valores pagos a este título, para as empresas RT e PRO-IN, ainda que em alguns casos os pagamentos estejam comprovados, resta ainda incomprovada a efetiva prestação dos serviços, conforme já salientamos quando tratamos da preliminar de decadência.

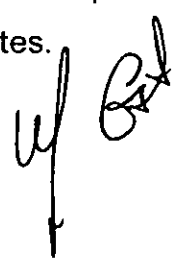
As notas fiscais contêm descrição genérica dos serviços e nenhum demonstrativo da pretensa assessoria de marketing foi trazido aos autos. Corrobora a falta de esclarecimentos o fato de que parte dos pagamentos foi direcionada para a pessoa do Diretor da empresa.

Mantenho todas as exigências deste item, as quais se referem aos anos-calendário de 1995 e 1996, abrangendo IRPJ, CSL, IRF sobre omissão de receitas (1995) e IRF sobre pagamentos a pessoa vinculada (1996). Destes dois últimos trataremos em separado mais adiante.

#### **4 - DISPÊNDIOS NÃO ATIVADOS**

Quanto a este tópico já nos referimos ao tratar da preliminar de decadência, sendo certo que os documentos constantes dos anexos I a III englobam os anos-calendário de 1995 e 1996.

Nada há a acrescentar ao antes deduzido, confirmando-se que os documentos acostados nos dão conta de tratar-se de inversões permanentes.



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

Mantém-se, por decorrência, a exigência da correção monetária dos valores lançados a cada trimestre do ano-calendário de 1995, último ano em que vigorou a sistemática de correção monetária de balanço.

## 5 – GLOSA DE DESPESAS COM LEASING

São dois os contratos de leasing que ensejaram glosa de despesas e posterior ativações.

O primeiro é o de nº 111. 730, correspondente a um *lease-back* de máquinas industriais, e realizado com a Bradesco Leasing.

As razões da desconsideração do contrato de leasing, e seu tratamento como compra e venda, derivam de uma repactuação realizada pela recorrente antes do próprio término do contrato original.

Em grau de recurso a recorrente trouxe finalmente o contrato respectivo, bem como os documentos que comprovam a mera renegociação do mesmo contrato de arrendamento mercantil, sem que o mesmo tenha se transformado em financiamento diverso.

A correspondência trocada com a própria arrendadora nos dá conta de que se alongou, tão-somente, o prazo do arrendamento, sem que isto possa trazer maior consequência na dedutibilidade das despesas correspondentes.

Assim, dou provimento ao recurso quanto a este item, bem como, por decorrência, à parcela de correção monetária de balanço referente.

O segundo contrato de leasing, nº 512.896, correspondente a um imóvel, foi realizado com a Itaú Leasing, incluindo na forma de pagamento antecipado o valor residual garantido.



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

Mediante pagamento antecipado do valor residual garantido, ao final do contrato, três situações podem se apresentar, quais sejam: a) transferência do bem para a arrendatária sem custo adicional; b) refinanciamento do contrato, com devolução do VRG para a arrendatária; e c) destinação do bem a venda, quando o valor recebido será então entregue à própria arrendatária.

Isto o que estabelecia a cláusula 22 do contrato de arrendamento em apreço.

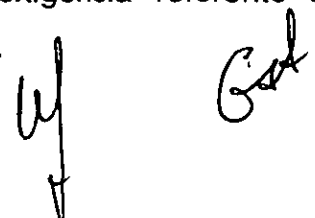
Diante da figura do VRG, entendeu o auditor atuante que havia antecipação na opção de compra do bem, ferindo o artigo 11 da Lei 6.099/74.

Ocorre que tal figura de antecipação já foi inclusive objeto de ato normativo de Ministro da Fazenda, que definiu a forma de contabilização do mesmo sem suscitar qualquer descaracterização do tipo de contrato. Assim dispôs a Portaria nº 140/84:

"I – As contraprestações de arrendamento mercantil serão computadas no lucro líquido do período-base em que forem exigíveis;

II – As parcelas de antecipação do valor residual garantido ou do pagamento por opção de compra serão tratadas como passivo do arrendador e ativo do arrendatário, não sendo computadas na determinação do lucro real."

Vale salientar que as parcelas glosadas, adicionadas à correção monetária de balanço, foram consideradas como dedutíveis, para IRPJ e CSL, na decisão vergastada, em consequência da manutenção da exigência referente à distribuição disfarçada de lucros sobre a baixa do mesmo imóvel.

Two handwritten signatures in black ink are located at the bottom right of the page. The first signature is a stylized, cursive 'W' or similar character. The second signature is more complex, appearing to be a name or set of initials, possibly 'G. S. A.' or similar, written in a cursive style.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

Assim, por outras razões, já se afastou a glosa pertinente ao contrato de leasing nº 512.896.

## **6 – GLOSA DE VARIAÇÕES PASSIVAS – ICMS**

Neste item, trata-se de lançamento a título de variação monetária passiva, representativa da variação da UFESP em 1994 sobre rubricas de ICMS a pagar, registrado apenas em janeiro de 1995.

Às fls. 359 e 340, constam planilhas dos cálculos efetuados pela recorrente, cuja validade é defendida em seu recurso.

Ocorre que, como bem foi apontado na decisão vergastada, este lançamento a destempo pode derivar de duplicidade no cômputo da própria variação. A contribuinte deixou de produzir prova da regularidade da dívida e sua correção desde o início do ano-calendário de 1994, fato que seria dever seu, haja vista o reconhecimento da variação em período-base dissociado de sua ocorrência.

A propósito, não há que se falar em decadência do ano-calendário de 1994, pois o registro contábil em despesa que ora se analisa deu-se em janeiro de 1995. A decadência do direito de lançar do fisco com relação a eventos em 1994 não preclui a necessidade de correta demonstração e prova das variações monetárias lançadas ou não em 1994.

Diante da possibilidade de produção regular da prova por parte da recorrente, infere-se desnecessária a diligência pleiteada.

Mantenho as exigências neste item, englobando IRPJ e CSL.

## **7 – GLOSA DE VARIAÇÕES CAMBIAIS**



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

### **7.1 – Variação de Obrigação em Marcos Alemães**

Trata-se de registro a maior de variação cambial em contrato de importação de maquinário.

Defendeu-se a recorrente alegando tratar-se de erro, pois a diferença no cômputo da variação de marcos alemães corresponde a juros contratuais renegociados, equivocadamente registrados como variação monetária. Afirma que o registro no livro razão é suficiente a demonstrar tal fato se cotejado com o que chamou de “mapa de importação” fls. 1368 a 1369.

Entendo que somente nesta oportunidade trouxe a recorrente os elementos que indicam a renegociação do contrato, com acréscimo de juros, suscetível de gerar nova variação cambial.

Os documentos acostados às fls. 1354 a 1369 confirmam o ocorrido.

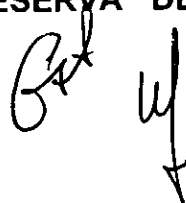
Assim sendo, entendo não merecer subsistir tal parcela das exigências de IRPJ e CSL, afastando-se da base das mesmas, ainda que para restabelecer prejuízo ou base negativa, o montante de R\$ 155.998,09, ano-calendário de 1995.

### **7.2 – Glosa de Variações Cambiais em Patrocínio Esportivo**

Exigência decorrente da analisada no tópico 3 acima, referente a contrato de patrocínio esportivo no exterior.

Diante da manutenção da glosa do principal, aqui também devem permanecer as exigências de IRPJ e CSL.

## **8 – FALTA DE ADIÇÃO DE REALIZAÇÃO DE RESERVA DE REAVALIAÇÃO**

Handwritten signatures and initials in the bottom right corner of the page.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

Não há razão de defesa específica para este item no apelo interposto, razão pela qual a exigência merece prevalecer.

## **9 – CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO**

A matéria já foi apreciada quando tratamos dos “gastos ativáveis” e das “glosas de contraprestações de arrendamento mercantil”.

Mantivemos as exigências correspondentes a “gastos ativáveis”. No entanto, quanto às contraprestações de arrendamento mercantil, afastamos no tocante ao contrato 111.560, e quanto ao contrato 512.896 a própria decisão recorrida já afastou a infração.

Sendo assim, dou provimento para reduzir a base das exigências de IRPJ e CSL, no montante de R\$138.842,25, para o ano-calendário de 1995.

## **10 – DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS**

Com relação a este item, ambas as hipóteses, tanto a do imóvel da Rodovia Anhangüera, quanto a do imóvel da Rua Estácio de Sá, restaram configuradas.

A primeira, por valor residual, muito embora haja registros de inversões no próprio imóvel.

A segunda, um ano após a reavaliação do mesmo, e por valor muito inferior.

Os seguintes excertos da decisão recorrida devem ser destacados, por bem fundamentados:



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

“Distribuição disfarçada de lucros mediante alienação de bem por valor notoriamente inferior ao valor de mercado - pessoa jurídica ligada

57. A autoridade fiscal constatou alienações de imóveis em 1995 e 1996, situados na Rodovia Anhanguera e na Rua Estácio de Sá, nº 1.144, Bairro Santa Genebra, Campinas/SP, por valores notoriamente inferiores aos de mercado. Tais operações geraram prejuízos que oneraram o resultado dos períodos e representaram distribuição disfarçada de lucros, mediante a interposição de pessoa jurídica ligada.

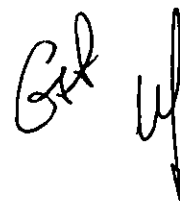
...

57.6. Nos casos em tela, ao transferir imóveis à empresa a ele ligada, por valor inferior ao de mercado ou sem qualquer retorno, o contribuinte aumentou suas despesas não operacionais. Os argumentos trazidos pela fiscalização revelam que, se as transações fossem realizadas com terceiros em condições comutativas, os resultados esperados não seriam aqueles apurados pelo contribuinte. Em virtude dos negócios contabilizados, o contribuinte postergou ou até impediu a tributação de resultados por ele auferidos nos períodos de 1995 e 1996, os quais somente seriam alcançados pela tributação se os imóveis fossem vendidos, em condições normais, pela empresa adquirente. Assim, o argumento defendido na impugnação não descaracteriza a desvantagem do contribuinte nos negócios realizados.

57.7. O arcabouço legal que constitui a presunção de distribuição disfarçada de lucros visa, exatamente, impedir que os contribuintes auferam benefícios, como acima exposto, mediante o uso de formas negociais abusivas. Não se trata aqui de elisão fiscal lícita, como alega o impugnante, mas sim do uso de uma forma já prevista pela legislação e capitulada como indício suficiente para prova da infração.

57.8 Demonstrado o indício, cabe ao contribuinte a prova de o negócio ter sido realizado no interesse da pessoa jurídica e em condições estritamente comutativas, ou nas quais a pessoa jurídica contrataria com terceiros, para excluir tal presunção.

...



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

58. Analisando individualmente os fatos descritos pela fiscalização, verifica-se que o imóvel situado na Rodovia Anhanguera havia sido recentemente reavaliado em 1993, razão pela qual seu valor contábil em 31/12/94 foi considerado válido como parâmetro para comparação com o valor da transação realizada em 01/01/95.

...

58.2. Os bens imóveis não têm mercado ativo, razão pela qual o parâmetro em operações que os envolva advém de negociações contemporâneas do mesmo bem ou de bens semelhantes, nas quais não estejam presentes outras motivações que interfiram na determinação do preço, conforme expresso no § 3º. acima transcrito. Ressalte-se que, em virtude das peculiaridades de que se revestem os bens imóveis, especialmente aqueles destinados a atividades industriais, toma-se quase impossível identificar um bem semelhante que possa servir de parâmetro para determinação de seu valor no mercado.

58.3. A reavaliação, por sua vez, é elaborada por peritos que examinam o próprio bem, suas instalações e localização, determinando seu valor específico. No caso em tela, a reavaliação teria sido promovida em 1.993, data próxima à alienação ocorrida em 01/01/95, razão pela qual sua apuração é um parâmetro seguro para inferência do valor de mercado.

58.4. Não se trata aqui de utilizar o valor contábil do bem como parâmetro para afirmação de que a alienação foi feita por valor inferior ao de mercado. O valor histórico corrigido monetariamente, geralmente revelado na contabilidade, deixa de considerar fatores diversos que influenciam a formação do preço do bem. Por este motivo, o dispositivo legal anteriormente transcrito exige a averiguação de operações com o mesmo bem ou semelhantes, contemporâneas à alienação questionada.

58.5. Conteúdo diverso possui o valor contábil do bem reavaliado, por estar atualizado pelos demais fatores de valorização e depreciação que a lei não contempla ao tratar dos ajustes contábeis aplicáveis aos bens immobilizados (correção monetária de balanço e depreciação). Assim, não há reparos a ser feito quanto ao valor adotado pela fiscalização para aferição da regularidade da alienação realizada pelo contribuinte.

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

58.6. Restando evidenciado que o imóvel situado na Rodovia Anhanguera foi alienado por R\$ 1.000.000,00 em 01/01/95, mas possuía, em virtude de reavaliação promovida em 1993, o valor contábil de R\$ 6.703.447,61, configura-se a hipótese de alienação de bem a pessoa ligada por valor inferior ao de mercado, indício suficiente para que se firme a presunção de distribuição disfarçada de lucros. Em face de tais valores, inconcebível é qualquer comutatividade na operação.

58.7. Ou seja, produzindo um resultado negativo não-operacional irreal, o contribuinte reduziu seu lucro do período, transferindo parte dele, em forma de imobilização sem tributação imediata, a empresa que possuía, à época, controle societário praticamente idêntico ao seu.

...

59. Quanto ao imóvel situado na Rua Estácio de Sá, sua situação já havia sido apreciada em virtude da infração vinculada às contraprestações de arrendamento mercantil (...).

59.1. Tal conclusão, acrescida das constatações relatadas pela fiscalização na presente infração, revela-se ainda mais apropriada em face da existência de imobilizações contábeis relativas ao referido imóvel, cujo valor em agosto de 1996 era R\$ 12.559.588,77.

59.2. Os saldos contábeis representativos de tal valor indicam a realização de obras no referido imóvel e a constituição de reservas para sua re-aquisição, as quais servem apenas para reforçar a conclusão sobre a antecipada opção de compra, que desnatura o contrato de arrendamento mercantil (...).

59.3. Os fatos descritos revelam que o contribuinte firmou um contrato de arrendamento mercantil em 1992, transferindo a propriedade do imóvel situado na Rua Estácio de Sá à Cia. Itauleasing de Arrendamento Mercantil. Entretanto, em agosto/96, embora possuísse em sua contabilidade imobilizações relativas ao referido imóvel, no montante de R\$ 12.559.588,77, o contribuinte rescindiu o contrato de arrendamento mercantil e desistiu do bem em prol de empresa a ele ligada. Conseqüentemente, as imobilizações foram liquidadas, em contra partida ao acréscimo da conta de despesas não operacionais. O imóvel foi transferido à empresa ligada, conforme escritura, pelo valor de R\$ 1.700.000,00, quantia próxima ao valor residual garantido já pago pelo

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

contribuinte à arrendadora, computado nas imobilizações acima referidas.

59.4. Em outras palavras, os investimentos realizados no imóvel em questão, no montante de R\$ 12.559.588,77, foram contabilmente baixados sem o ingresso de qualquer receita (reverso da comutatividade exigida pelo legislador e cristalina desvantagem do alienante) e ainda integrados ao patrimônio da empresa ligada (Medley S A Indústria Farmacêutica) pelo valor de R\$ 1.700.000,00.

59.5. Considerando que as contas do ativo permanente foram corrigidas monetariamente até 31/12/95 e que parte significativa do valor era composto por obras em andamento, nas quais os acréscimos são feitos a valor de mercado, a fiscalização coerentemente adotou o valor contábil como valor mínimo de mercado, sem imputar qualquer valorização ao imóvel. A regularidade na adoção deste valor revela-se principalmente em confronto com o fato futuro, relatado pela fiscalização, que indica a avaliação do imóvel em 26/07/2001 pelo valor de R\$ 18.252.026,00.

59.6. Resta evidenciado, dessa forma, que ao deixar de exercer a opção de compra do imóvel vinculado ao contrato de arrendamento mercantil nº 512.896, o contribuinte onerou seu resultado registrando despesas não operacionais no valor de R\$ 12.559.588,77 e beneficiou diretamente empresa a ele ligada, que em seu lugar adquiriu o imóvel. Em condições semelhantes, a Coordenação do Sistema de Tributação já expediu pareceres, reconhecendo configurada a distribuição disfarçada de lucros:

*"O não exercício da opção de compra, prevista no contrato de arrendamento mercantil, com a indicação de sócio da pessoa jurídica arrendatária, para aquisição, à vista, do bem arrendado, tipifica distribuição disfarçada de lucros, salvo se a aquisição for feita ao valor de mercado, com a diferença entre este e o valor residual garantido sendo entregue à arrendatária" (Parecer 767/88).*

*"Presume-se distribuição disfarçada de lucros na alienação de bens do ativo de companhia, por valor inferior ao de mercado em favor de pessoa ligada, nela compreendida a transferência gratuita de direitos. (Parecer 127/86).*

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

59.7. Em face do valor mínimo de mercado fixado pela fiscalização, para alienação do bem a pessoa ligada, a ausência de recebimento de qualquer valor é indício suficiente para que se firme a presunção de distribuição disfarçada de lucros, mediante a redução do lucro líquido do período com a baixa de bens imobilizados transferidos a empresa.

59.8. A adição ao lucro líquido da parcela de R\$ 12.559.588,77 aqui também se presta apenas a anular os prejuízos causados com a baixa do imóvel, na forma invocada pelo impugnante como já citado no caso anterior. "

Mantenho a autuação quanto a este item.

## **11 - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – TRAVA**

A legislação de regência, Leis 8.981/95 e 9.065/95 não podem ser afastadas tendo em vista questionamentos de inconstitucionalidade.

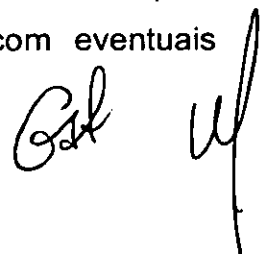
Em verdade, o próprio Supremo Tribunal Federal já reconheceu a limitação como boa, conforme RE 232084/SP, julgado em 04/04/2000.

Assim, resta correta a aplicação da trava na compensação.

## **12 - COMPENSAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS COM RESULTADOS NEGATIVOS NO PRÓPRIO ANO-CALENDÁRIO - 1995**

Neste particular, esta colenda Câmara tem entendido que a revogação dos artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92, pela Lei 9.249/95, deve corresponder a uma retroatividade benigna, dado o manifesto caráter de penalidade que aqueles dispositivos possuíam.

No âmbito do lucro real, tal retroatividade benigna se traduz pela possibilidade de compensação dos valores de receitas omitidas com eventuais



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

prejuízos e bases negativas gerados no próprio período de apuração, haja vista que o resultado tributável é uno.

Assim, diante da manutenção de diversas exigências do lançamentos, se ainda houver resultados negativos do próprio período de apuração, deve-se permitir sua compensação com os valores mantidos de receitas omitidas.

### **13 - IRF – OMISSÃO DE RECEITAS**

Da mesma forma, a já citada retroatividade benigna, faz com que seja necessário retirar-se da tributação da fonte aquilo que de penalidade possuía, aplicando-se a alíquota correspondente às distribuições de lucros derivados da correta escrituração mercantil e fiscal da recorrente.

No caso, para o ano-calendário de 1995, tal percentual era de 15%.

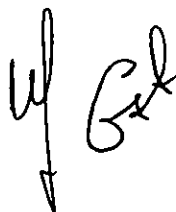
Assim, dou provimento para reduzir a alíquota do IRF sobre omissão de receitas, no ano-calendário de 1995, a 15%.

### **14 - IRF – PAGAMENTOS A PESSOA VINCULADA**

Conforme exemplarmente destacado pelo Acórdão recorrido, a fls. 1186, e considerando tudo o que já dito sobre a falta de comprovação da efetividade dos serviços de assessoria, marketing e publicidade, há dois pagamentos escriturados como pagos à empresa PRO-IN, cheques 4687 e 4688 que se destinaram efetivamente ao diretor da empresa.

Tal situação se enquadra na hipótese do artigo 61, § 1º da Lei 8.981/95.

Mantenho a exigência neste tópico.



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

Ex positis, voto por conhecer do recurso para acolher a preliminar de decadência referente ao PIS e à COFINS (vencido quanto a esta) no ano-calendário de 1995, para no mérito:

1- Afastar a tributação sobre:

1.1 – glosa de custos, no valor de R\$ 1.245.710,43, no ano-calendário de 1997;

1.2 – glosa de despesas com arrendamento mercantil, ano-calendário de 1995 e 1996, nos valores de R\$ 165.309,94 e R\$ 206.876,44, respectivamente;

1.3 – correção monetária credora, no ano-calendário de 1995, no valor de R\$ 138.842,25;

1.4 – glosa de variações monetárias passivas, ano-calendário de 1995, no valor de R\$ 155.998,00.

2 – Permitir a compensação, das receitas omitidas com resultados negativos, se ainda existentes após a recomposição do resultado pelos provimentos concedidos, correspondentes ao próprio ano-calendário de 1995;

3- Reduzir para 15% a alíquota aplicável ao IRF sobre receitas omitidas no ano-calendário de 1995.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2003.

  
MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, Redator Designado.

Com a devida vênia do i. Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, divirjo do seu entendimento de que, *in casu*, teria o Fisco decaído do direito de lançar a COFINS do ano de 1995.

Acompanho, entretanto o Senhor Relator, e adoto suas razões de decidir, na parte em que acolheu a preliminar de decadência da contribuição para o PIS do ano de 1995 e, no mérito, deu provimento parcial ao recurso do contribuinte.

Destacou o douto Conselheiro Relator que a E. Câmara Superior de Recursos Fiscais vem decidindo que, em face do disposto nos arts. nº 146, III, "b" e 149, da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar, e que, à falta de lei complementar específica dispendo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

Ocorre que, ao curvar-se ao entendimento da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, deixou o i. Relator de aplicar dispositivo de lei, publicada posteriormente ao CTN, que disciplina a decadência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

Eis o teor do art. 45 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, na sua redação original:



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

"Art. 45 – O direito da **Seguridade Social** apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

Não se alegue que a norma acima transcrita seria aplicável somente às contribuições previdenciárias, de competência do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS.

A uma porque o referido dispositivo trata do "direito da **Seguridade Social**" e não da **Previdência Social**, da qual o INSS é órgão integrante.

A duas porque o fato de a Secretaria da Receita Federal não ser órgão do Ministério da Previdência e Assistência Social não lhe retira a competência para fiscalizar e arrecadar as contribuições sociais sobre o lucro (CSL) e sobre o faturamento (FINSOCIAL e COFINS)

A três porque a Lei nº 8.212/91, que "dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências", identifica todas as fontes de custeio da Seguridade Social, dentre elas as contribuições sociais, estabelecendo suas bases de cálculo, alíquotas e órgãos competentes para fiscalizá-las.

Especificamente quanto às contribuições sociais, dispõe o parágrafo único do art. 11 da Lei 8.212/91:

"Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

- a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;
- b) as dos empregadores domésticos;
- c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário de contribuição;
- d) as das empresas, incidentes sobre o faturamento e lucro;
- e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.”

No que tange às contribuições das empresas, os arts. 22 e 23 disciplinam:

“Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no artigo 23, é de:

I – 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, empresários, trabalhadores avulsos e autônomos que lhe prestem serviços;

.....  
Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no artigo 22, são calculadas mediante à aplicação das seguintes alíquotas:

I – 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no parágrafo 1º do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo artigo 22, do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;

II – 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto sobre a Renda, ajustado na forma do artigo 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

Parágrafo 1º. No caso das instituições citadas no parágrafo 1º do artigo 22 desta Lei, a alíquota da contribuição prevista no inciso II é de 15% (quinze por cento).

Parágrafo 2º. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas de que trata o artigo 25.”

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

Quanto à competência para arrecadação fiscalização e normatização das contribuições sociais, dispõe o art. 33, *caput*:

“Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do artigo 11; e ao Departamento **da Receita Federal** – DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “d” e “e” do parágrafo único do artigo 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.” (negritei)

Observe-se que todo o disciplinamento baixado pela Lei nº 8.212/91 está em perfeita harmonia com a nova ordem constitucional.

Estabelece a Constitucional Federal de 1988 que a **Seguridade Social** “compreende um conjunto integrado da **ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade**” (art. 194) e que “será financiada por toda a sociedade” (art. 195), mediante, entre outros recursos, os provenientes das já referidas contribuições sociais.

No texto constitucional, a **Seguridade Social** mereceu capítulo próprio (Capítulo II), dentro do Título VIII – da Ordem Social, no qual foram inseridas quatro Seções: das disposições gerais (Seção I), da Saúde (Seção II), da **Previdência Social** (Seção III) e da Assistência Social (Seção IV).

Ora, à toda evidência, em face das disposições gerais estabelecidas no art. 194 da Constituição, quis o legislador conceder à Seguridade Social maior garantia na apuração e constituição de seus créditos, razão pela qual não faz nenhum sentido concluir que essa garantia adicional se daria apenas em relação a algumas contribuições (o prazo de decadência das contribuições previdenciárias seria de 10 anos) e não a outras (o prazo da decadência da CSL, FINSOCIAL e COFINS seria de 5 anos).



Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

E essa regra própria para a decadência das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social **também** encontra respaldo no próprio CTN.

Como bem demonstra o Conselheiro José Antonio Minatel, no Ac. 108-04.119:

*“É fora de dúvida que a legislação do FINSOCIAL, seguindo a sistemática da maioria dos tributos, atribui “ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa”, encaixando-se, portanto, na sistemática da homologação prevista no art. 150 do CTN, onde o seu § 4º é taxativo no sentido de fixar prazo de 5 (cinco) anos para o exame da autoridade administrativa, com vistas à homologação ali referida, isto com a ressalva prévia de seu “caput”: “se a lei não fixar prazo à homologação...”*”

Ocorre que a já mencionada Lei nº 8.212/91, em seu artigo 45, **expressamente** estabeleceu o prazo de decadência das referidas contribuições sociais em 10 (dez) anos.

Assim, como a COFINS refere-se ao ano-calendário de 1995, o lançamento notificado ao contribuinte em 21/12/2001 foi efetuado dentro do decênio legal.

Por outro lado, a despeito de respeitável o entendimento adotado pelo Senhor Relator, no sentido de que a Lei nº 8.212/91, por ser lei ordinária, não poderia disciplinar a matéria decadência das contribuições destinadas à Seguridade Social, em face das disposições do art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, lembro que alguns Tribunais Regionais Federais vêm decidindo em sentido contrário, o que, por si só, recomenda aguardar-se o pronunciamento final e definitivo dos nossos Tribunais Superiores.

Eis o decidido, à unanimidade, pela E. 4ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, na Apelação Cível nº 96.01.56272-9-MG, em 08/10/1999:

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

**"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÍNDICO. CTN, ART. 134, V. LEF. ART. 4º, I. DECADÊNCIA. CTN, ARTS. 150, § 4º E 174 LOPS, ART. 144. LEI 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991, ART. 45. (negritei)**

- I. Em face do *status* de lei complementar do CTN (Constituição Federal, art. 146), não prevalece em tema de responsabilidade tributária, a restrição contida no art. 4º, § 1º da LEF.
- II. A responsabilidade tributária do síndico não pode, entretanto, ser oposta quando o processo falimentar for extinto no seu nascedouro sem exame de mérito.
- III. A decadência das contribuições previdenciárias, enquanto em vigor a Emenda Constitucional 08/77, regia-se, à falta de norma específica, pelas disposições do CTN consagradas no art. 150, § 4º (prazo de cinco anos e termo inicial na data da ocorrência do fato gerador).
- IV. A Carta de 1988 atribuiu-lhes, inequívoca, essência tributária (art. 149). O prazo de decadência continuou, pois, a ser quinquenal com o termo *a quo* previsto no art. 150, § 4º do CTN.
- V. **Essa situação se alterou com o início da vigência da Lei 8.212/91, que estabeleceu o prazo de decadência de dez anos, o qual prevalece sobre a regra geral da Codificação Tributária, em face de permissivo inserto na parte inicial do § 4º do art. 150 do CTN. (negritei)**
- VI. O termo inicial de decadência, não obstante o disposto no art. 45 da Lei 8.212/91), continua, entretanto, sendo o previsto no § 4º do art. 150 do CTN, de vez que a regra de contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado (CTN, art. 173, I) tem, como destinatários, os lançamentos de ofício e por declaração.
- VII. Hipótese em que as competências de janeiro a dezembro de 1985 foram alcançadas pela decadência.
- VIII. Apelo e remessa oficial improvidos."

Também na doutrina se encontram vozes respeitáveis que sustentam a aplicabilidade do prazo de 10 (dez) anos para as contribuições destinadas à seguridade social, valendo transcrever os ensinamentos do Professor Roque Antonio Carrazza, in Curso de Direito Constitucional Tributário, 17ª ed., São Paulo, Malheiros, 2002, pp. 789 a 794:

"1. Atualmente, muito se tem discutido sobre quais são os prazos de decadência e de prescrição das chamadas "contribuições

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

previdenciárias" (*contribuições sociais para a seguridade social*),  
diante do disposto no art. 146, III, "b", in fine, da CF.

.....

3. Concordamos em que as chamadas "contribuições previdenciárias" são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às "normas gerais em matéria de legislação tributária".

Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem ser veiculadas por meio de lei complementar.

Temos, ainda, por incontroverso que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e a decadência tributárias.

O que, porém, pomos em dúvida é o alcance destas "normas gerais em matéria de legislação tributária", que, para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.

De fato, também a alínea "b" do inciso III do art. 146 da CF não sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

O que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por uma lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco" para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar – como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) – que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer – como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174 do CTN) – o *dies a quo* destes denômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar – como de fato elencou (arts. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) – as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos estes exemplos

Processo nº. : 10860.005828/2001-77  
Acórdão nº. : 108-07.328

enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada "economia interna" vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação *in abstracto* de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservadas à lei ordinária de cada pessoa política.

**Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as "contribuições previdenciárias".** (negritei)

Falando de modo mais exato, entendemos que **os prazos de decadência e prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91,** (negritei) que segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade".

Nessa conformidade, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência, tão-somente, em relação à contribuição para o PIS do ano de 1995 e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 19 de março de 2003.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS – REDATOR DESIGNADO