



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Recurso nº. : 117.046
Matéria: : IRPJ – EX: DE 1988 e 1989
Recorrente : EDITORA PESQUISA E INDÚSTRIA LTDA.
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP.
Sessão de : 15 de março de 2000
Acórdão nº. : 101-93.005

IMPOSTO DE RENDA-PESSOA JURÍDICA

OMISSÃO DE RECEITA – SALDO CREDOR DE CAIXA – A ocorrência de saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão de receitas ao crivo do tributo.

PASSIVO FICTÍCIO – A manutenção de obrigações já liquidadas em conta do Passivo implica na ocorrência de omissão de receitas.

SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO – Não logrando a pessoa jurídica comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem e a efetividade da entrega de recursos feitos por sócio, presume-se a ocorrência de omissão de receitas.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS – Dispondo a pessoa jurídica de lucros acumulados ou reservas de lucros, os valores dos empréstimos feitos a seu sócio configuram distribuição disfarçada de lucros e, como consequência, o fisco pode proceder à glosa da correção monetária dos lucros acumulados ou reservas de lucros até o montante equivalente à correção dos valores distribuídos e indevidamente apropriados ao resultado do exercício.

GLOSA DE VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA – Ficando comprovada a inexistência de valores tidos como emprestados pelo sócio à pessoa jurídica, cabe a glosa da variação monetária passiva apropriada indevidamente ao resultado do exercício.

ESTORNOS DE VALORES CONTABILIZADOS EM CONTA DE RESULTADO DE EXERCÍCIO FUTURO – Tendo em vista a falta de aprofundamento da ação fiscal no sentido de detectar a existência, bem como a quantificação e à época a que se refere pretensa receita, importa em cancelamento de exigência fiscal calcada em estorno não comprovado em conta de passivo.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS – As despesas devem ser comprovadas com documentação hábil e idôneas, devendo, ainda, ter relação com as atividades desenvolvidas pela pessoa jurídica.

PROVA DA EFETIVIDADE DOS SERVIÇOS – Somente são dedutíveis as despesas, comprovadas com documentação hábil e idônea e

Lads/

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

necessárias às atividades da pessoa jurídica, quando se refiram a serviços efetivamente prestados.

VALORES ATIVOS CONTABILIZADOS COMO DESPESAS – Os gastos com a aquisição de bens do ativo imobilizado devem ser ativados, o mesmo não ocorrendo com as despesas com manutenção, reparos e conservação de bens que não impliquem em aumento da vida útil.

INOBSERVÂNCIA QUANTO A PERÍODO-BASE DE ESCRITURAÇÃO – A inobservância quanto a período de escrituração implica em recomposição dos resultados dos exercícios envolvidos, na forma preconizada nos artigos 154 e 171 do RIR/80.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - A cobrança dos juros de mora com base na variação da Taxa Referencial Diária somente pode ser exigência a partir de agosto de 1991.

ALÍQUOTA REDUZIDA – O benefício fiscal da utilização de alíquota reduzida, enquanto vigente, alcançava apenas as empresas cujas atividades estavam expressamente previstas na lei.

Recurso parcialmente provido.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDITORA PESQUISA E INDÚSTRIA LTDA.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM:

14 ABR 2000

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausentes justificadamente, os Conselheiros FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA e RAUL PIMENTEL.

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

Recurso nº. : 117.046
Recorrente : EDITORA PESQUISA E INDÚSTRIA LTDA.

RELATÓRIO

EDITORA PESQUISA E INDÚSTRIA LTDA, qualificada nos autos, recorre para este Conselho, contra decisão do Sr. Delegado de Julgamento da Receita Federal em São Paulo-SP, que julgou parcialmente procedente Auto de Infração, lavrado para a cobrança do IRPJ, relativo aos exercícios de 1988 e 1989, e que descreve as seguintes irregularidades:

Quanto ao Exercício de 1988, período-base de 1.987:

1. **Suprimento de Numerário**, no valor de Cz\$ 128.144.311,14;
2. **Distribuição Disfarçada de Lucros**(empréstimos a sócio), no valor de Cz\$ 39.679.646,32(tributado na pessoa física);
3. **Correção Monetária Devedora a Maior**(em virtude da DDL), no valor de Cz\$ 22.878.387,00;
4. **Omissão de Receita Operacional** em virtude de estornos, nos meses de janeiro e fevereiro de 1988, totalizando Cz\$ 1.956.146.742,90, de contas de ativo e de passivo, uma vez que não foi justificado tratar-se de mera estimativa de receita;
5. **Postergação no Pagamento do IRPJ**, por inobservância do regime de competência, tendo em vista a apropriação de receitas pelo regime de caixa ao invés do regime de competência, resultando postergação de receitas de 1987 para 1988, no valor de Cz\$ 4.182.233.407,30; de 1987 para 1989, no valor de Cz\$ 11.884.998,28; de 1988 para 1989, no valor de Cz\$ 61.035.037,64 e de 1988 para 1990, no valor de Cz\$ 12.943.850,00;

Exercício de 1989, período-base de 1988

1. **Omissão de Receita**, no valor de Cz\$ 2.607.790,27, apurada mediante confronto da receita contabilizada em 1988 com valores levados a débito ref. encontro de conta, com a receita bruta apurada em 1988 e com a receita bruta oferecida à tributação;

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

2. **Omissão de Receita** pela falta de contabilização da importância de Cz\$ 5.876.048,72 recebida da Telesp;
 3. **Saldos Credores de Caixa**, apurados na matriz e em filiais, em diversos meses, totalizando Cz\$ 51.644.079,74;
 4. **Estornos a débito de Receita**, sem a devida comprovação, totalizando Cz\$ 106.293.772,27;
 5. **Glosa de Despesas com brindes**(bebidas, toalha de praia,comestíveis, obras de arte, secretária eletrônica, móveis e utensílios), no valor de Cz\$ 11.319.790,00, por não serem usais e nem normais às atividades operacionais;
 6. **Glosa de Despesas com Festas e Confraternizações**(bebidas, comestíveis e refeições), no valor de Cz\$ 2.384.514,20, por não guardarem relação direta com a manutenção da fonte produtora;
 7. **Glosa de Despesas por Falta de Comprovação da Efetividade**(assessoria, publicidade, propaganda, advocacia, relações públicas, prestação de serviços por pessoa jurídica), no valor de Cz\$ 165.322.611,70;
 8. **Valores Ativos Contabilizados como Despesas**(software, equipamentos, instalações, móveis e utensílios, engenharia, decoração), alcançando Cz\$ 27.788.906,47;
 9. **Despesas Não Comprovadas**, por falta de apresentação de documentos hábeis e idôneos que corroborassem os lançamentos contábeis, no total de Cz\$ 22,345,324m31;
 10. **Despesa Indevida com Variação Monetária Passiva**, em face de não comprovação da origem da efetividade de empréstimo efetuado pelo sócio, no valor de Cz\$ 522.113.962,66;
 11. **Distribuição Disfarçada de Lucros**(empréstimos feitos ao sócio), no valor de Cz\$ 63.012.655,00(tributado na pessoa física);
 12. **Glosa de Correção Monetária** do Patrimônio Líquido em virtude da não redução da conta de lucros acumulados, do valor do empréstimo acima mencionado, alcançando Cz\$ 301.813.150,20;
 13. **Passivo Fictício** por ter mantido no Passivo Circulante obrigações já pagas e não comprovar diversos valores passivos, totalizando Cz\$ 12/056.014,88.
- 

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

Na impugnação apresentada, a empresa entende absurdo e incompatível com o seu faturamento o montante da exigência fiscal, que extrapola a sua capacidade contributiva, aduzindo:

1. Quanto à Omissão de Receita, exercício de 1988, no valor de Cz\$ 1.956.146.742,88, que:
 - nos contratos celebrados sua remuneração pelos serviços contínuos e futuros prestados às concessionárias corresponde a um percentual do valor recebido pela concessionária e pago pelos assinantes do serviço de telecomunicações por força de inserção, nas listas, de figurações opcionais;
 - assim, vende figurações opcionais em nome da concessionária para os assinantes, informando-lhe as vendas realizadas para que a mesma efetue a cobrança através da conta de serviço público de telecomunicações, sendo certo que, se o assinante se recusar a proceder o pagamento da figuração contratada, a concessionária tem absoluto poder de cancelar o débito e cessar a cobrança;
 - portanto, não possui qualquer controle sobre a receita auferida pela concessionária relativamente a figurações, tampouco sobre o valor que lhe será pago pela edição e distribuição das listas;
 - apenas para efeito de obtenção de financiamento bancário consignou em seu balanço encerrado em 31.12.87 a importância de Cz\$ 1.956.146.742,98, como receita estimada para realização no ano seguinte; daí, ter procedido ao estorno nos meses de janeiro e fevereiro dos valores lançados em contas patrimoniais, não gerando qualquer reflexo fiscal: não há fato gerador do IR;
 - ademais, o lançamento não tem respaldo legal, sendo incabível o entendimento fiscal de que havendo lançamento de receita estimada, posteriormente estornada, presume-se a omissão de receita;
2. Quanto à Omissão de Receita, Exercício de 1989, no valor de Cz\$ 2.607.790,27, que:
 - desconhece totalmente os valores somados pelo fisco e quais os critérios utilizados, pois a soma efetiva dos valores lançados no Razão não aponta Cr\$ 6.352.715.643,50, mas Cr\$ 6.350.107.853,28 que,

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

deduzidos os Cr\$ 520.826.465,18 levados a débito nos encontros de contas, resultam nos Cr\$ 5.829.281.388,00 oferecidos à tributação;

3. Quanto à Omissão de Receita Operacional, no exercício de 1989, no valor de Cr\$ 5.876.048,72, que:

- o valor foi devidamente contabilizado, conforme cópias do Diário, mês 08/88, e de recibo anexo, lista 175, depósito 862, de 26.06.88, sendo que a pequena discrepância entre o valor do recibo e o do depósito/contabilização decorre de erro da TELESP, que emitiu o cheque no valor de Cz\$ 5.880.576,26, autorizando a impugnante a depositá-lo e compensando-o em pagamento posterior;

4. Quanto à Omissão de Receita Operacional, exercício de 1989, no valor de Cr\$ 106.293.772,27, que:

- apresenta, em anexo, os comprovantes dos estornos glosados pelo fisco, a saber:

a) 18.01.88 – Cz\$ 1.313.817,19 – encontro de contas com a TELESP ref. a outubro/97, listas 115/87, 170/88, 185/87/88, documento de arrecadação TELESP 451.313-4;

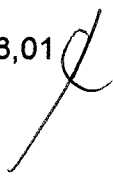
b) 31.08.88 – Cz\$ 2.949.793,66

- nos termos de contrato com a editora alemã TELEX – Verlag Jaeger + Waldman GmbH, a impugnante agencia no Brasil, figurações nos guias internacionais de telex e fax por ele editados. Os valores pertinentes são cobrados pela Embratel, via conta de serviços telex, repassados à impugnante e por ela remetidos à editora alemã, após dedução de sua participação. O valor de Cz\$ 2.949.793,66, debitado em 31.08.88 se refere a despesas bancárias para fechamento do câmbio respectivo. Anexo, débito bancário e contratos de câmbio;

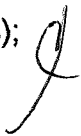
c) 31.08.88 – Cz\$ 742.325,48 / Cz\$ 742.325,48 / Cz\$ 2.226.976,42 / Cz\$ 1.484.650,96

- encontro de contas com TELESP, somando o valor total de Cz\$ 5.196.278,34. Documento de arrecadação TELESP 476.506-0; cheque 609.535(Bco. Bandeirantes);

d) 19.09.88 – Cz\$ 4.758.142,23 / Cz\$ 1.493.147,78 / Cz\$ 2.542.688,01



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

- Encontro de contas com TELESP, que, juntamente com o valor de Cz\$ 660.974,02, estornado na mesma data, soma Cz\$ 9.454.952,04(doc. 30, doc. Arrecadação TELESP 476.510-9 e cheque 989056 – Safra);
 - e) 01.07.88 – Cz\$ 18.216,54 / Cz\$ 10.583,08 – estorno inexistente, conforme cópia do razão analítico;
 - f) 30.11.88 – Cz\$ 9.747.127,28 / Cz\$ 10.603.285,43 / Cz\$ 8.574.850,08.
 - estornos que totalizam Cz\$ 28.925.262,79, realizados para regularização do lançamento 052.51 de 29.04.88, feito indevidamente, sendo a receita pertinente devidamente lançada em 31.05.85, quando efetivamente recebida(lançamento 055.34);
 - está localizando os comprovantes dos demais estornos apontados, entendendo que os documentos apresentados, por si só, demonstram a correção de seus lançamentos contábeis.
5. Quanto à Omissão de Receitas(saldo credor de caixa), exercício de 1989, no valor de Cr\$ 51.644.079,74, que:
- contabiliza as saídas de caixas de acordo com relatórios(sematais, quinzatais ou mensais), nos quais anota-se os pagamentos por ordem cronológica de data de emissão dos comprovantes e não pela data efetiva da saída dos recursos, sendo certo que eventual saldo credor de caixa em um dia específico não autoriza a presunção de omissão de receitas;
6. Quanto à Omissão de Receita(suprimento de numerário), exercício de 1988, no valor de Cr\$ 128.144.311,14, que:
- o fisco interpretou erradamente o art. 181 do RIR, não apurando qualquer indício que ensejasse a tributação;
 - tributando os recursos supridos pelos sócios e as receitas caracterizadas como omitidas, o fisco incidiu em dupla tributação de um único fato gerador;
 - está provada a entrega dos recursos à sociedade(comprovantes bancários), sendo inquestionável que o supridor dos recursos os possuía, como o comprova a declaração de rendimentos do exercício de 1987(possuía, no início de 87, recursos líquidos da ordem de Cz\$ 122.226,00 que, aplicados, no curso do exercício, geraram recursos adicionais);
- 

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

- em dez/87, o supridor e sua esposa promoveram o resgate de plano de previdência privada no valor de Cz\$ 80.640.000,00 que, aplicado no mercado financeiro, temporariamente, foi, depois, utilizado para suprir o caixa da impugnante;
- além do mais, o supridor auferia remuneração mensal como diretor da empresa e tomou diversos empréstimos da pessoa jurídica ao longo de 1987(Cz\$ 39.679.646,32), o que, aliás, ensejou a tributação como DDL. Se ocorreu DDL, a origem dos recursos supridos está demonstrada; ou, se não há prova da origem dos recursos, os empréstimos não ocorreu, não existindo DDL;

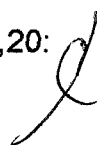
7 e 8 – Passivo Fictício, no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 12.056.014,88 e Despesas não comprovadas, no mesmo exercício, no valor de Cz\$ 22.345.324,31, que:

- em anexo, apresenta notas fiscais, duplicatas e recibos comprobatórios dos valores relacionados em ambos os itens, esclarecendo que:
- alguns títulos, embora tenham vencimento fixado para data anterior a 31.12.88, foram quitados através contrato de permissão com os respectivos credores(p.ex. Localiza) consistente na inserção de figurações nas edições futuras das listas editadas pela impugnante e a quitação ocorre com a publicação da lista;
- os recibos datados de 31.12.88, ou em datas anteriores, no mês de dezembro, foram antecipadamente firmados por seus signatários, tendo o efetivo pagamento ocorrido no início de 1989;

9. Quanto à glosa de Despesas Não Necessárias(Brindes), no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 11.319.790,00, que:

- o valor correto da nota fiscal 35.423, de 05.08.88, do Depósito Normal Ltda. é Cz\$ 42.000,00 e não Cz\$ 427.350,00, como lançado pelos autuantes;
- nada mais natural e pertinente do que efetuar promoção através de brindes a fornecedores e clientes, inclusive com quadros e objetos de decoração? Cabe à empresa e não à SRF conduzir seus negócios., sendo a glosa subjetiva e arbitrária;

10. Quanto à glosa de Despesas com Festas e Confraternização, exercício de 1989, no valor de Cz\$ 2.384.514,20:



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

- são despesas de confraternização de seus funcionários efetivamente realizadas e dedutíveis;

11. Quanto à glosa de dispêndios cuja efetividade não foi comprovada, no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 165.322.611,70:

- a empresa CONSTA possui renome internacional na área de telecomunicações, assessorando diversas empresas em seu relacionamento com as concessionárias, sendo que os serviços estão devidamente especificados em instrumentos contratuais e remontam ao ano de 1976 e jamais haviam sido questionados pelo fisco;
- os valores pagos à PUBLICIDADE G. B. LTDA referem-se a serviços de veiculação de anúncios, em jornais, de vagas nos quadros funcionais da impugnante, não cabendo a guarda de anúncios por cinco anos, bastando ao fisco consulta aos jornais especificados nas notas fiscais;
- através do sócio Arthur Brandi Sobrinho, a BRANCA COMERCIAL E EMPREENDIMENTOS LTDA presta à impugnante serviços de consultorias empresarial e a questões legais em geral, sendo que os relatórios detalhados são objeto de procura em seus arquivos;
- MARIA SADAKO AZUMA, advogada ligada a escritório de assessoria nas questões trabalhistas e cíveis, conforme contratos de honorários, cópias de atas de audiência e intimações judiciais;
- EDUARDO PINA FERNANDES desempenhou a atividade de assessoria contábil, o que pode ser comprovado pelos balanços dos exercícios fiscalizados;
- CÍCERO ANDRÉ DE CASTRO JARDIM efetuou a instalação e operação de aparelhos de som durante festa de confraternização de empregados, como comprova o documento de despesa;
- VICENTE DE PAULA MARQUES DE OLIVEIRA presta serviços de assessoria, particularmente nos contratos celebrados com a CETERP, o que fica evidenciado pela própria existência dos contratos; assessora, ainda, em questões pertinentes a outras listas e guias, realizando viagens para tal mister;

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

- As despesas pagas à AUDIOTUR VIAGENS referem-se a aquisições de passagens aéreas e diárias de hotéis para empregados da impugnante;
- À HERZOG IMOBILIÁRIA LTDA foi paga taxa de corretagem por locação de imóvel;
- Os pagamentos feitos a AUGUSTO REPRESENTAÇÕES / SPLASH / PIRATININGA / MOBILE referem-se à elaboração e veiculação de material publicitário;
- A CONSULPAR, empresa de consultoria, foi contratada para revisão e análise de sua contabilidade;

12. Quanto à Despesa Indevida de Correção Monetária, no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 22.878.387,00(DDL):

- os lançamentos contábeis comprovam que os valores auferidos foram objeto de quitação no mesmo ano, não havendo que se falar em DDL, tampouco em fato gerador do IR, ademais, mesmo que assim não fôsse, o montante distribuído estaria, de início, limitado a Cz\$ 6.582.164,50(lucros acumulados no início do período-base) e, em fiscalização anterior, relativa aos anos de 83 a 86, parte dos lucros acumulados no valor de Cz\$ 4.114.294,50 já havia sido considerada integralmente distribuída e tributada, o que limitaria a tributação ao valor de Cz\$ 2.467.438,93; o fisco simplesmente tomou o saldo de lucros existentes em 31.12.86, corrigindo-o até o final do exercício de 1987(?), quando a correção deveria ser feita mensalmente; por outro lado, o saldo da conta de lucros acumulados em 31.12.87 jamais poderia ser de Cz\$ 5.068.833,00, já que o empréstimo foi totalmente devolvido, integrando-se ao PL do período-base;

14. Quanto à Despesa Indevida de Correção Monetária(DDL), no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 301.813.150,20:

- as fichas de razão demonstram os valores pagos ao sócio como devolução de empréstimo, nos meses de fevereiro e setembro/88(Cz\$ 12.147.095,08 e Cz\$ 8.990.000,00), reduzindo a suposta DDL para Cz\$ 60.645.655,00;

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

- aduz as mesmas razões do item anterior, sendo que os valores pagos ao sócio estão amparados por contrato e foram anterior e efetivamente emprestados à impugnante;
- ainda assim, o montante da correção deve ser apurado mês a mês, considerando-se os valores pagos;
- por outro lado, mantida a omissão de receitas em 1987, no valor de Cz\$ 22.878.387,00, já teria ocorrido a tributação do resultado decorrente da referida omissão de receitas, que, conseqüentemente, teria que se integrado ao resultado em 31.12.87;
- o critério utilizado pelo fisco é absurdo, pois desconsidera o valor tributado no exercício anterior, o que implica em nova tributação;

15. Quanto a Valores Ativos Lançados como Despesas, no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 27.788.906,47:

- ou o fisco pretende a glosa dos dispêndios ou pretende cobrar o IR sobre a correção monetária credora, sendo que, neste último caso, a base de cálculo não pode ser idêntica ao primeiro;
- se ativáveis os valores, a impugnante deveria ter procedido à depreciação ou amortização, o que não fez, implicando, pois, em retificação do lançamento(cita jurisprudência do Conselho), o que, quando muito, resultaria em postergação no pagamento do IR;
- se procedesse a glosa, o PL deveria ser recomposto, aumentando-se a correção monetária devedora no exercício seguinte;
- as despesas não são passíveis de ativação, quer por se tratar de reparos e conservação, quer porque não implicam em aumento da vida útil dos equipamento e imóveis, quer porque não possui imóveis comerciais próprios, que porque tratam-se de despesas com assessoria em sistemas e com licença de uso de programas de computação;

16. Quanto à Correção Monetária Credora a Menor, no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 522.113.962,66:

- o Termo de Constatação refere-se ao item 10, aludindo a Cor. Mon. Credora inferior à devida, mas se refere à variação monetária passiva sobre empréstimos tomados ao sócio, demonstrando total incoerência e resultando nulo;



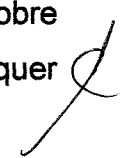
Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

- sendo variação monetária, a impugnante demonstrou fartamente no item II.6 a origem dos recursos e a efetividade da entrega por parte dos sócios, o que afasta a tributação;
- releva notar que os Cz\$ 78.349.294,68 foram tributados como omissão de receitas, como DDL, como glosa de correção monetária de lucros acumulados e como variação monetária passiva indevida(ou quem sabe, como correção monetária credora?);

17. Quanto às Despesas de Correção Monetária de Balanço, nos valores de Cz\$ 39.679.646,32 e Cz\$ 63.012.655,00, nos exercícios de 1988 e 1989:

- inexistente a DDL como já demonstrado, logo não há que se falar em tributação da correção monetária devedora;
- ademais a cor. mon. Devedora já foi tributada no item 8 do AI, não podendo o fisco adicionar à correção monetária já apurada e glosada também o valor dos próprios recursos pagos ao sócio, tributando-os na pessoa jurídica, o que representa uma nova sistemática de tributação;

18. Quanto à Postergação no Pagamento do IR, no exercício de 1988, nos valores de Cz\$ 4.182.233.407,30(item 5.1 do período-base de 87 do T.C.F) e de Cz\$ 11.884.998,28(item 5.2 do período-base de 87 do TCF) e no exercício de 1989, nos valores de Cz\$ 61.035.037,64(item 5.3 do período-base de 87 do TCF0 e de Cz\$ 12.943.850,00(item 5.4 do período-base de 87 do TCF):

- no momento da assinatura do contrato para edição de listas, a receita não pode ser reconhecida já que totalmente desconhecida;
 - se a remuneração corresponde a um percentual do pagamento feito pelos assinantes às concessionárias, de figurações que ainda vão ser comercializadas, em um prazo de cinco anos, como a impugnante vai saber o montante de tais receitas para reconhecê-las?
 - A impugnante só reconhece a receita quando sua remuneração é paga pela concessionária, pois nem mesmo a celebração, com os assinantes, do instrumento determinando sua figuração opcional permite o reconhecimento como receita do percentual pertinente sobre tal figuração, posto que a mesma pode ser cancelada a qualquer
- 

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

tempo pela concessionária: ao contratar uma figuração, a impugnante não adquire um crédito, mas mera expectativa de direito a um crédito contra a concessionária, não produzindo efeito no universo jurídico;

- Não se trata de venda de serviços a prazo, mas sim prestação de serviços contínuos, permanentes e futuros por prazo determinado;
- A edição de listas, embora se concretize num produto final, a própria lista, observa uma superposição das diversas atividades envolvidas, que resultam na caracterização de um serviço permanente e contínuo: por exemplo, ao mesmo tempo em que está imprimindo a lista telefônica com vigência 87/88, a impugnante está editorando e comercializando a edição 88/89; quando distribui a lista 88/89, estará recolhendo a lista 87/88 e comercializando a lista 89/90;
- O serviço não é estaque: é contratado por prazo determinado, mas não se concretiza, por exemplo, pela distribuição da lista;
- Se se tratasse de venda a prazo, entre a impugnante e a concessionária, na pior das hipóteses, o crédito da impugnante contra a concessionária estaria caracterizado com o recolhimento da lista após o término do período de vigência respectivo, quando estarão totalmente cumpridas as obrigações relativas àquela edição e, neste caso, a receita estaria sendo antecipada e não postergada, como pretende o fisco;
- O procedimento da impugnante jamais foi questionado em diversas outras fiscalizações, incorrendo, pois, o lançamento no disposto no artigo 146 do CTN;
- Ignorou o fisco que o valor contabilizado da receita engloba a correção monetária mensal e, assim sendo, não se pode retroagir a receita acrescida da correção monetária, como feito pelo fisco: tributou-se em 87 variação monetária verificada em 88, 89 e 90;
- As despesas e custos são apropriados na medida dos recebimentos;

Entende a impugnante que o contratos que firma com concessionárias de serviço público de telecomunicações implica numa sub-concessão a empresa privada de parcela do serviço público, fazendo jus à alíquota favorecida de 6%(até o exercício de

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

1988), por força do disposto no artigo 57 da Lei 7.450/85, requerendo compensação do imposto recolhido a maior naquele exercício, conforme disposição da Lei 8.383/91.

O autuante informou o processo às fls. 259/279, esclarecendo, em síntese, que:

1. Quanto à Omissão de Receita, no exercício de 1988, no valor de Cz\$ 1.956.146.742,88:
 - autuada não observou ao regime de competência, já que as receitas não foram apropriadas no período-base de 87, não podendo se falar em postergação de receitas, pois a empresa não as apropriou no período-base seguinte, resultando, pois, em Omissão de Receitas;
2. Quanto à Omissão de Receita, no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 2.607.790,27:
 - Propõe a manutenção da exigência, conforme demonstrativo e fichas de razão aos autos anexados;
3. Quanto à Omissão de Receita, no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 5.876.048,72:
 - tendo em vista os esclarecimentos prestados, deve ser afastada a tributação;
4. Quanto à Omissão de Receita, no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 106.293.772,27:
 - os documentos de fls. 362 a 367 e 344 a 347, evidenciam pagamentos feitos à TELESP, afastando a tributação das importâncias de 1.313.817,19, 742.325,48, 742.325,48, 2.226.976,42, 1.484.650,96, 4.758.142,23, 1.493.147,78, 2.542.688,01;
 - embora deficiente a contabilização, tendo em vista a documentação acostada de fls. 348 a 361, não se justifica a tributação da importância de Cz\$ 2.949.793,66, como omissão de receita;
 - quanto aos valores estornados indevidamente de receitas, os documentos de fls. 113 a 122, fazem prova contrária ao alegado pela impugnante, mesmo porque os cheques emitidos para pagamentos dos supostos encontro de contas foram nominais aos bancos Bandeirantes e Itau e não à TELESP, sendo certo que os mesmos cheques (a exemplos dos docs. De fls. 119, 129 e 122) constam como ordem de depósito na conta do sócio;



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

5. Quanto ao Saldo Credor de Caixa, exercício de 1989, no valor de Cz\$ 51.644.079,74:

- subsiste incólume a tributação, face à ausência de prova que infirme o levantamento fiscal;

6. Suprimento de Numerário, exercício de 1988, no valor de Cz\$ 128.144.311,14:

- para se aceitar as importâncias de 34.272.000,00 e de 80.640.000,00(resgate de pecúlio) é mister que a Divisão de Arrecadação verifique a DIRF apresentada pela fonte pagadora;
- o fato do sócio apresentar recursos financeiros líquidos de 122.226,00, na declaração de rendimentos, não é suficiente para justificar a origem dos suprimentos, conforme PN 242/71;

7 e 8 – Passivo Fictício, no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 12.056.014,88 e Despesas Não Comprovadas, no mesmo exercício, no valor de Cz\$ 22.345.324,31:

- não existe nos autos os documentos a que alude a autuada nos itens II-7 e II-8, mantendo-se, assim, a exigência;

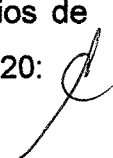
9 e 10. Despesas Não Necessárias(Brindes e Festas de Confraternização), no exercício de 1989, nos valores de Cz\$ 11.319.790,00 e Cz\$ 2.384.514,20:

- o Termo de Constatação indevidamente citou a importância de Cz\$ 427.230,00 para a NF 35.423(DEPÓSITO NORMAL LTDA), quando o correto é Cz\$ 42.000,00;
- os documentos trazidos à colação somente ratificam o procedimento fiscal: o artigo 191 do RIR não dá azo à dedutibilidade de despesas com bebidas importadas, obras de artes, colunas de mármore, quadros, cristais, mobílias, refeições em restaurantes sofisticadas e festas de confraternização;

11. Despesas cuja efetividade não foi comprovada, no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 165.322.611,70:

- somente os serviços prestados por MARIA SADAKO AZUMA foram efetivamente comprovados, o mesmo não ocorrendo com os demais;

12 e 13 – Despesa Indevida de Correção Monetária, nos exercícios de 1988 e 1989, nos valores de Cz\$ 22.878.387,00 e Cz\$ 301.813.150,20:



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

- propõe a manutenção do lançamento;
- 14. Correção Monetária a Menor que a devida, no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 27.788.906,47:
 - os valores glosados são distintos daqueles consignados no item 8 do Termo Fiscal;
 - propõe a manutenção da exigência na forma dos itens 08 e 09 do TCF;
- 15. Correção Monetária Credora a Menor, no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 522.113.962,66:
 - diversos valores levados a débito da Conta de Despesa com Variação Monetária Ativa refere-se à atualização monetária de empréstimos no valor de Cz\$ 78.349.294,68 tomado por sócio da autuada, valor este que não foi comprovado na forma exigida pela legislação tributária, sendo tributada tal importância como Omissão de Receita;
 - não logrando comprovar a origem dos recursos não pode a autuada se aproveitar da correção monetária deles decorrente;
- 16. Despesas de Correção Monetária do balanço, nos exercícios de 1988 e 1989, nos valores de Cz\$ 39.679.646,32 e de Cz\$ 63.012.655,00:
 - sendo os valores tributados na pessoa física do sócio não devem sofrer incidência na pessoa jurídica;
- 17. Postergação no Pagamento do Imposto, exercícios de 1988 e 1989:
 - afirma o fisco que a autuada não reconheceu sua receita pelo regime de competência, não tendo qualquer respaldo legal o pedido de deflação por ela efetuado, tampouco a aplicação da alíquota reduzida.

Em decisão prolatada às fls. 465/504, autoridade julgadora de primeira instância acolheu parcialmente às alegações da empresa, rejeitando as preliminares suscitadas por entender acertado o enquadramento legal efetuado pelo fisco, aduzindo, em síntese, que:

- ser procedente a tributação da importância de Cz\$ 1.956.146.742,88, no exercício de 1988, como omissão de receita, tendo em vista que os lançamentos contábeis demonstram cabalmente que os valores correspondem a contratos já firmados pela impugnante com os assinantes e, além do mais, não ficou comprovada a inclusão dos valores estornados como receita no período-base seguinte:



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

- após análise da documentação acostada aos autos, é de se concluir que a importância de Cz\$ 2.697.790,27, tributada no exercício de 1989, resulta de registro contábil que teve por finalidade regularizar o saldo da conta de receita, transportado a menor de agosto até novembro e regularizado em dezembro, sendo improcedente a exigência, por ter sido incluída no somatório, base da autuação;
- quanto à importância de Cz\$ 5.876.048,72, tributada no exercício de 1989, tendo em vista o histórico do razão e a coincidência de data entre o recibo e o depósito, considera afastada a omissão de receita;
- relativamente a importância de Cz\$ 106.293.772,27, tributada no exercício de 1989, louvou-se o Sr. Delegado na informação fiscal para excluir da exigência a importância de Cz\$ 18.914.841,23;
- quanto ao saldo credor de caixa, no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 51.644.079,74, como não foi apresentada prova que demonstrasse a improcedência do lançamento, manteve-se a exigência fiscal;
- quanto aos suprimentos de numerário, no exercício de 1988, no valor de Cz\$ 128.144.311,14, manteve a exigência fiscal, rejeitando a documentação apresentada;
- quanto a custos/despesas não comprovadas, no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 22.345.324,31, mantida a autuação, face à ausência de esclarecimento ou documento;
- relativamente à glosa de custos/despesas não necessárias, nos valores de Cz\$ 11.319.790,00(brindes) e Cz\$ 2.384.514,20(festas e confraternização), reduziu parcialmente a exigência em virtude de erro no valor da NF 35423;
- quanto a pagamentos sem causa, no valor de Cz\$ 165.322.611,70, excluiu da exigência os valores de Cz\$ 31.120,00(assessoria no balanço de 1987) e Cz\$ 2.103.981,58(valores pagos a MARIA SADAKO AZUMA), mantendo os demais valores por falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços;
- relativa a despesa indevida de correção monetária, nos exercícios de 1988 e 1989, nos valores de Cz\$ 22.878.387,00 e de Cz\$ 301.813.150,20, após requisitar o processo 10880.027944/88-44, a autoridade constatou que os lucros acumulados até 31/12/85 foram

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

integralmente absorvidos pelos empréstimos e, sendo assim, apurou DDL no valor de Cz\$ 17.562.466,00, no exercício de 1988; no exercício de 1989, aduz que a interessada não esclareceu os motivos da divergências entre o razão analítico por ela apresentado e aquele utilizado pelo fisco, sendo correta a DDL;

- quanto a bens permanentes deduzidos como despesas, a documentação permite concluir tratar-se de gastos que irão beneficiar mais de um exercício, não cabendo depreciação que é mera faculdade do contribuinte;
- relativamente a variação monetária passiva(empréstimos de sócios), no exercício de 1989, no valor de Cz\$ 522.113.962,66, não sendo comprovada a origem e a efetividade do empréstimo efetuado ao sócio em 31/12/87, está correta a adição da vmp feito no lalur pelo fisco;
- quanto à DDL, nos exercícios de 1988 e 1989, nos valores de Cz\$ 39.679.646,32 e Cz\$ 63.012.655,00, a exigência deve ser feita na pessoa física beneficiária e não como feita no lançamento;
- quanto à postergação de receitas nos exercícios de 1988 e 1989 esclareceu a autoridade julgadora que as receitas devem ser reconhecidas no período em que efetivamente os serviços foram executados, que, corresponde ao início de vigência da lista/guia que comercializa a inserção comercializada, estando correto o levantamento fiscal, não apresentando a recorrente prova de que receba o valor inflacionado;
- não houve afronta ao artigo 146 do CTN, quer porque o regime de competência foi encampado pela legislação fiscal, quer porque a interessada não prova que em procedimentos anteriores tenha sido auditado sua forma de registrar receitas pelo regime de caixa;
- não existe previsão legal para que a autuada seja beneficiada com alíquota reduzida.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa recorreu para este Colegiado, com o recurso de fls. 507 a 567, lido em Plenário.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões às fls. 618.

É o Relatório.



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

VOTO

Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Trata-se de exigência fiscal relativa aos exercícios de 1988 e 1989, períodos-base de 1987 e 1988, tendo sido a recorrente cientificada em 10 de março de 1993, conforme se verifica às fls. 143.

Inicialmente, é preciso ficar acentuado que o montante do crédito tributário apurado em uma ação fiscal é consequência de irregularidades detectadas em auditoria procedida nos livros e documentos do sujeito passivo, sendo cobrado tributos e penalidades estabelecidas em Lei: o montante da exigência – quando devido – nada mais representa do que o exato valor que a lei determina.

No mérito, passemos à análise dos itens tributados, seguindo-se a ordem adotado no recurso voluntário apresentado pela empresa.

Da tributação do Item 4 do Termo de Constatação

Omissão de Receita Operacional – Exercício de 1988

Valor: CZ\$ 1.956.146.742,88

Ficou esclarecido no Termo de Constatação que a recorrente não justificara estornos efetuados nos meses de janeiro e fevereiro de 1988 de importância consignada, em 31/12/87, na conta “Créditos de Assinantes”(Ativo) e que tivera como contrapartida a conta “Receitas por Contratos”, lançada, no Passivo, como “Resultado de Exercícios Futuros”, alegando a empresa tratar-se de receita meramente “estimada” e que, assim, não haveria qualquer repercussão no resultado do exercício, aduzindo que “*auferida mensalmente a receita, passaram tais valores a integrar as contas de resultado*” e que “*não existe qualquer irregularidade no procedimento adotado pela Recorrente, que*”



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

gerou efeitos exclusivamente no âmbito de seu relacionamento com as instituições do sistema financeiro, propiciando a obtenção dos recursos necessários ao seu giro operacional”.

Em que pese impropriedades contábeis, segundo penso, a omissão de receitas deve estar calcada em elementos sólidos que permitam sua efetiva comprovação, excetuadas, evidentemente, aquelas hipóteses em que a lei estabelece a tributação por presunção, o que não é o caso em questão.

Se de um lado é verdade que a empresa contabilizou contra “Créditos de Assinantes” uma receita de exercício futuro, é de se perguntar: não se aceitando o “estorno” efetuado como válido, a que período-base se referia tal receita? Seria tal receita pertinente ao ano anterior? Seria pertinente ao ano-base em que foi lançada? Ou seria dos exercícios seguintes?

Não me parece lógico e razoável que aquele que pratique omissão de receitas deixe consignado em sua escrituração o registro da infração.

Segundo penso, embora não se possa “maquiar” balanço para se apresentar uma melhor situação da empresa, o certo é que, do ponto de vista fiscal, tal procedimento só tem relevância quando efetivamente fica demonstrada a irregularidade, não só quanto à sua quantificação, como, também, quanto à data de ocorrência do respectivo fato gerador: se indevido o estorno efetuado, retorna-se à situação anterior, qual seja o registro de uma receita de exercício futuros e, então, pergunta-se, a que período-base se refere tal “receita”? pode o fisco, a seu talante, escolher o ano em que foi feito o estorno, como o da ocorrência do respectivo fato gerador?

Embora não se possa endossar a tese da recorrente, é forçoso reconhecer que na hipótese vertente não ficou tipificada a ocorrência de omissão de receitas e tampouco a época em que teria ocorrido, razão pela qual DOU provimento ao recurso neste item, excluindo de tributação, no exercício de 1988, a importância de CZ\$ 1.956.146.742,88.



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

Da Tributação do Item 3 do Termo de Constatação

Saldo Credor de Caixa – Exercício de 1989

Cr\$ 51.644.079,74

Neste item, o fisco demonstrou a ocorrência de saldos credores de caixa em diversos estabelecimentos da recorrente, acostando, inclusive, as fichas contábeis pertinentes.

A recorrente nega a ocorrência de saldo credor de caixa e que, na verdade, *“contabiliza as saídas dos caixas de suas diversas filiais e estabelecimentos de acordo com os relatórios de caixa elaborados pelos responsáveis locais.. ... anotando-se os pagamentos pela ordem cronológica da data de emissão dos comprovantes respectivos e não pela data efetiva da saída dos recursos”*, aduzindo que toda receita é repassada pelas concessionárias de serviços telefônicos, não havendo receitas recebidas por escritórios regionais.

Embora seja plausível a alegação da recorrente, o fato é que ela não se faz acompanhar de demonstrativos e documentos que lhe dê sustentação: trata-se de presunção expressa da lei fiscal, somente podendo ser ilidida com provas robustas, o que, segundo penso, não ocorreu na hipótese vertente.

Assim sendo, nego provimento ao recurso neste item.

Da Tributação do Item 1 do Termo de Constatação

Suprimento de Numerário – Exercício de 1988

Valor: Cr\$ 128.144.311,14

Inicialmente, a recorrente alega que o artigo 181 do RIR não caracteriza o suprimento de recursos pelos sócios como receita omitida, pois sua redação é clara: provada, por indícios na escrituração fiscal, a omissão de receitas, a autoridade poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos supridos pelos sócios, cuja origem e efetividade da entrega não seja demonstrada.



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

Na realidade, por ser uma das formas mais conhecidas de fazer retornar à empresa recursos omitidos ao crivo do tributo, o legislador expressamente estabeleceu a tributação, sendo certo que a própria ocorrência dos suprimentos já importa em omissão de receita, salvo quando a pessoa jurídica logra comprovar a origem dos recursos e a efetividade da entrega.

Aliás, mesmo que se admitisse como válida a interpretação que foi dada pela recorrente ao texto legal, o fato é que, na hipótese vertente, existem os indícios a que alude a lei, tendo em vista que outras omissões foram detectadas no curso da ação fiscal (como, por exemplo, a existência do saldo credor de caixa).

No caso presente, entendo que a recorrente não logrou infirmar o procedimento, tendo em vista que:

- a) as entregas foram feitas através depósitos bancários que, na realidade, não identificam o depositante;
- b) a declaração de rendimentos dos sócios por si só não é suficiente para vincular transferência dos recursos de seu patrimônio para o "caixa" da pessoa jurídica;
- c) os recebimentos da Vera Cruz S.A (um deles datado de 22 de dezembro de 1987 e outro sem data) que poderiam servir de lastro ao suprimento feito em 22 de dezembro de 1987, como afirma a própria recorrente " *foi temporariamente aplicado no mercado financeiro e, posteriormente, utilizado para suprir as necessidades de caixa da recorrente*" e, assim, pergunta-se: onde, como e quanto foi aplicado e quando foi recebido?
- d) Na realidade, a recorrente não logrou infirmar a tributação, já que não fez acompanhar suas alegações de provas que a lei exige.

Assim sendo, NEGO provimento ao recurso neste item.

Da tributação da Postergação do Imposto



Processo nº. : 10880.002122/97-96
 Acórdão nº. : 101-93.005

Neste item, o fisco informa que a recorrente, não observando o regime de competência, apropriou, indevidamente, receitas dos anos de 1987 e 1988, nos anos de 1988, 1989 e 1990.

A legislação do imposto de renda, nos artigos 154 e 171 do Regulamento aprovado pelo Decreto número 85.450/80, dispõe que:

"Artigo 154 - omissis"

Parágrafo único - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou deles excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

Art. 171 - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento do lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

I - a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

Par. 1º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no parágrafo único do art. 154.

Par. 2º - O disposto no parágrafo único do artigo 154 e no parágrafo 1º deste artigo não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência".

Portanto, no presente caso, em cumprimento às determinações dos artigos 154 e 171 do RIR/80, o fisco deveria recompor os lucros sujeitos à tributação do

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

períodos base envolvidos, deduzindo as receitas dos lucros líquidos dos períodos-base em que apropriadas indevidamente e adicionando-as nos respectivos períodos base de competência, para, somente assim, determinar o verdadeiro reflexo fiscal: redução indevida do lucro líquido ou postergação no pagamento do tributo. O que, como se pode verificar pela leitura dos autos, não foi feito.

Se o lançamento não foi feito em conformidade com a lei fiscal, não deve prosperar e, assim, devem ser excluídas de tributação as importâncias tributadas no item 5 do Termo de Constatação Fiscal em função de inobservância do disposto nos artigos 154 e 171 do RIR/80.

Passivo Fictício

Neste item, a recorrente limita-se a esclarecer que *"alguns títulos, embora tenham vencimento fixado para data anterior à 31.12.88, foram quitados através de contrato de permuta com os respectivos credores consistente na inserção de figurações nas edições futuras das listas editada pela Recorrente; a quitação, portanto, somente ocorre com a publicação da lista; e os recibos datados de 31.12.88, ou em datas anteriores, no mês de dezembro, foram antecipadamente firmados por seus signatários, tendo o efetivo pagamento pela recorrente ocorrido no início de 1989"*, não trazendo à colação qualquer elemento de prova de suas assertivas.

Despesas não comprovadas - Cz\$ 22.345.324,31

Também neste item (agrupado no recurso com o item anterior), a recorrente nada trouxe aos autos que pudessem infirmar a exigência fiscal.

Despesas com Brindes e com Festas de Confraternização

Os valores glosados pelo fisco referem-se a bebidas diversas, cestos ornamentados, toalha de praia, panetones, obras de arte, decoração, secretária eletrônica, móveis, refeições e comestíveis diversos.



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

Se de um lado é verdade que a jurisprudência tem aceito despesas com brindes, entendendo-as, em alguns casos necessárias às atividades da pessoa jurídica, de outro, também é certo, que se trata de ato de mera liberalidade da empresa, mormente quando relativos a objetos que não sejam de diminuto valor: no caso vertente, segundo penso, tais despesas não devem ser enquadradas como necessárias às atividades empresarias, quer em função da espécie dos bens, quer em função de seus valores.

Entretanto, no que se refere às despesas com festas de confraternização, considerando tratar-se de refeições e bebidas, entendo que devem ser acatadas como necessárias às atividades da empresa, mormente considerando que nenhum elemento foi trazido aos autos que denotasse abuso de valores e utilização estranha às atividades pessoa jurídica.

Entendo, pois, deva ser excluída de tributação a importância de Cz\$ 2.384.514,20.

Glosa de despesas por falta de comprovação da efetividade - Cz\$ 165.322.611,70

De acordo com o artigo 191 do RIR/80, "*são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora*", sendo necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pelas atividades da pessoa jurídica(parágrafo 1º), admitindo-se a dedutibilidade das que sejam usuais ou normais no tipo de transações e operações(parágrafo 3º).

No lançamento fiscal, a glosa foi motivada em virtude da recorrente não ter conseguido comprovar a efetividade da realização de serviços prestados de consultoria de projeto, anúncios e publicidades diversas, assistência jurídica, promoção de vendas, intermediação de negócios, estudo de mercado e auditoria.

É relevante acentuar que a dedutibilidade da despesa está condicionada, não só a que seja paga ou incorrida, como, também, a que seja efetiva, ou seja, refira-se a serviços prestados e/ou bens adquiridos.



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

Note-se, por oportuno, que o fato de em fiscalizações anteriores se ter aceitado determinada despesa como dedutível não importa que sua glosa em fiscalização posterior importe em mudança de procedimento homologado pelo fisco federal, isto porque em auditoria o fisco não homologa todos os "procedimentos" adotados pelo sujeito passivo em sua escrituração, apenas apontando as irregularidade que detectou no exame realizado(muitas das vezes feito por amostragem e não englobando todas as despesas) e, ademais, não se trata de mudança no critério jurídico do lançamento.

Entretanto, também, é preciso levar em conta que a prova material da realização de alguns serviços nem sempre é possível ser feita através de laudos, relatórios, etc., mormente quando se trata de assessoria em que, muitas das vezes, a orientação se faz verbalmente. Nestes casos, não sendo apresentadas razões que infirmem o que foi pactuado em contrato e descrito nos documentos de pagamentos(como, por exemplo, incapacidade de prestação do serviço por parte da pessoa física ou jurídica que o tenha prestado, inidoneidade do documento, etc), segundo penso, a glosa não deve prosperar.

Buscando, pois, uma diretriz a ser seguida na solução da presente questão, convém trazer à colação alguns acórdãos do Conselho de contribuintes:

"PROVA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Para dedução de serviços prestados por terceiros, como despesa operacional, as faturas e demais documentos fornecidos devem identificar a natureza do serviço, o respectivo prestador e obedecer às demais disposições comerciais e fiscais sobre a emissão de documentos.

(Acórdão no. 105-0.136/83)

"PROVA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - A ausência de pessoal técnico em empresas indicadas como prestadoras de serviços, as quais, para prestá-los, recebem, daquela que se intitula percepiente dos serviços, o pessoa indispensável, tirado de seu próprio quadro de funcionários, inclusive se responsabilizando por todos os encargos decorrentes da mão de obra e tudo o mais indispensável , não deixa

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

demonstrada inequivocamente que houve a necessidade e efetiva prestação dos referidos serviços por terceiros. Assim, são indedutíveis os pagamentos feitos, tidos por mera liberalidade".

(Acórdão 101-74.235/83)

PROVA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - A ausência de comprovação de que os serviços técnicos especializados foram realmente prestados à empresa que os contabilizou e os apropriou como despesa operacional justifica a glosa imposta, mormente quando, em diligência fiscal realizada junto à emitente dos documentos contabilizados, tenha ficado comprovada a prática de emissão de documentos ideologicamente falsos.

(Acórdão 101-74.494/83)

PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Somente são admissíveis como operacionais as despesas efetivamente comprovadas, não bastando como elemento probante apenas a apresentação de notas fiscais emitidas pela prestadora dos serviços que nada especificam.

(Acórdão 101-78.260/89)

Se de um lado, a legislação fiscal estabelece critérios para dedutibilidade da despesa(necessidade, usualidade, efetividade), de outra parte, também, é preciso levar em conta que a prova da efetividade da prestação de serviços nem sempre pode ser feita através da apresentação de laudos, relatórios, etc, sendo que, nestes casos, a apresentação de notas fiscais que discriminem os serviços prestados e de contratos em que sejam pactuados os serviços a serem prestados podem ser admitidos como prova da prestação de serviços, salvo naqueles casos em que outros elementos apontados pelo fisco indiquem a graciousidade na emissão dos documentos fiscais(notas inidôneas, empresas inexistentes ou sem capacidade para a realização do serviço, etc.).

Como se verifica na peça vestibular, a glosa foi feita em função "da análise efetivada na documentação comercial e fiscal" que, segundo o fisco, "evidenciou que a fiscalizada não conseguiu lograr comprovação da efetividade da realização dos serviços" . Na informação fiscal, esclareceu o autuante que "NOTAS FISCAIS DE

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

SERVIÇOS e OUTROS RECIBOS somente fazem referência genérica aos serviços prestados à impugnante, bem como CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS".

A decisão de primeira instância seguiu a mesma linha de raciocínio, admitindo, porém, despesas de assessoria contábil(em função de recibo e cópia de balanço) e de serviços jurídicos(em função de cópias de petições).

Tendo em vista as considerações feitas anteriormente e após a análise da documentação acostada aos autos, entendo que as despesas que:

- a) devem ser admitidas as despesas com a CONSTA, já que apoiadas em contrato e corroboradas por notas fiscais, sendo de difícil mensuração e extremamente subjetivo aquilatar a necessidade de contratar profissionais para assessoria e consultoria na celebração de contrato com empresa governamental, excluindo-se, pois, a importância de Cr\$ 117.911.989,00, no exercício de 1989;
- b) do mesmo modo, as notas fiscais da PUBLICIDADE GB, apontam que os serviços referem-se a jornais e, assim, se impertinentes com as atividades da empresa, caberia o fiscal diligenciar no sentido de trazer esclarecimentos a respeito do tipo de propaganda: exclui-se, pois, a importância de Cr\$ 8.377.916,76;
- c) não entendo comprovada a efetividade da prestação de serviços da BRANCA Comercial e Empreendimentos Ltda, quer porque a descrição das notas fiscais não especificam os serviços que teriam sido prestados(" assessoria para fiscal e paralegal"), quer porque não existe instrumento que especifique tais serviços, quer porque no recurso, contraditoriamente com o histórico das notas fiscais, a recorrente refere-se à assessoria empresarial e questões legais;
- d) do mesmo modo, quanto à SERAGINI a recorrente refere-se genericamente à realização de projetos e estudos, não apresentando um elemento concreto da prestação dos serviços;
- e) também, entendo comprovada a prestação de serviços por CÍCERO André de Castro Jardim, dada a própria descrição do recibo de fls. 495 – anexo, no valor de Cr\$ 70.000,00;



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

- f) considerando a natureza do serviço e que nada foi apontado de irregular nas notas fiscais acostadas aos autos, deve ser excluída de tributação a importância de Cr\$ 11.994.079,50, pertinente a VICENTE PAULA MARQUES DE OLIVEIRA;
- g) deve ser mantida a glosa relativa às despesas de viagens, uma vez não comprovada que efetivamente se deu no interesse das atividades operacionais da pessoa jurídica, sendo mister identificar-se o funcionário e/ou dirigente e o motivo da viagem;
- h) do mesmo modo, mantém-se a glosa relativa à HERZOG IMOBILIÁRIAS, uma vez que a recorrente não aponta que “negócios” foram intermediados;
- i) também deve ser mantida a glosa dos valores pagos à AGUSUTO REPRESENTAÇÕES, pois enquanto a recorrente alega elaboração e veiculação de material publicitário, as notas fiscais discriminam intermediação e agenciamento de publicidade, não sendo, também, apresentado qualquer “material” que teria sido produzido pela SPLASH; situação idêntica na PIRATININGA e MOBILE;
- j) também não foi apresentado qualquer relatório de auditoria relativo à CONSULPAR, razão pela qual não entendo comprovada a efetividade da prestação de serviços.

Por tudo o que foi exposto, dou provimento parcial ao recurso neste item, excluindo de tributação, no exercício de 1989, o valor de Cr\$ 138.353.985,26.

Bens do Ativo Permanente lançados como despesa - Cz\$ 27.788.906,47

Alega a recorrente que se cabível a ativação deveria ser procedido a respectiva depreciação e amortização, o que, acarretaria postergação no pagamento do imposto e que as despesas, na realidade, não são passíveis de ativação, tratando-se de despesas com licença de uso de programas de computação, despesas com assessoria de sistemas e despesas com manutenção de imóveis e equipamentos.

No que se refere às despesas com manutenção, conservação e reparos tem razão recorrente quando invoca precedente deste Conselho de Contribuintes, sendo certo que:

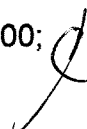


Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

- a) os gastos com conservação e reparos de bens do ativo imobilizado devem ser admitidos como custos ou despesas operacionais, desde que não aumentem a vida útil dos bens;
- b) cabe ao fisco a prova de que os gastos com reparos e conservação implicaram em aumento de vida útil dos bens, o que, segundo penso, não ocorreu na hipótese vertente;
- c) do mesmo modo, os dispêndios com a manutenção de bens e instalação configuram despesas dedutíveis do lucro sujeito à tributação.

Deste modo, entendo que são dedutíveis:

- a) as despesas com manutenção e conservação de máquina guilhotina a que alude a nota fiscal 2470, da Laurenti, no valor de Cr\$ 85.362,42;
- b) os serviços de manutenção da DUSERVICE, nos valores de Cr\$ 566.269,00 e Cr\$ 145.000,00;
- c) os serviços de desmontagem de divisórias, no valor de Cr\$ 100.900,00, da Marcenaria Jorge;
- d) os serviços de pintura constantes das notas fiscais 4845 e 4838, da BASSO, nos valores de Cr\$ 45.000,00 e Cr\$ 57.000,00;
- e) o valor dos reparos feitos por Luiz Reginaldo Vitoriano, no valor de Cr\$ 116.000,00;
- f) o valor pago à Magnetoplan, referente conserto de máquina, perfazendo Cr\$ 114.755,07;
- g) os valores de Cr\$ 56.600,00 e Cr\$ 61.500,00, referentes a consertos de móveis, pagos à MOVETEC;
- h) a importância de Cr\$ 127.512,00, relativo à manutenção, pago à ADN;
- i) os valores pagos a título de revisão de equipamentos pagos à BNB: Cr\$ 194.538,00, Cr\$ 126.753,00, Cr\$ 239.427,00, Cr\$ 88.535,00, Cr\$ 85.122,00, Cr\$ 62.382,00, Cr\$ 43.150,00, Cr\$ 99.091,00, Cr\$ 136.787,00, Cr\$ 139.493,00, Cr\$ 272.141,00, Cr\$ 104.564,00, Cr\$ 76.368,00, Cr\$ 206.227,00,;
- j) os serviços de consertos e manutenção pagos à TICA, nos valores de Cr\$ 112.600,00, Cr\$ 98.630,00, Cr\$ 86.500,00;



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

k) os serviços de consultoria pagos à EPSOFT: Cr\$ 28.322,71, Cr\$ 33.358,46, Cr\$ 41.075,28, Cr\$ 32.972,60, Cr\$ 39.784,74, Cr\$ 49.336,99, Cr\$ 62.781.30, Cr\$ 79.682,08;

No que se refere aos demais dispêndios entendo que devam ser ativados, quer porque se tratam de despesas de instalação de bens e que, portanto, a eles se agregam para efeito de futuras depreciações, quer porque se referem a desenvolvimento de software que, contribuindo para a formação do resultado em mais de um exercício, devem ter os valores ativados, quer porque os valores pagos à UNISIS, a teor do que consta na ação judicial, referem-se a aquisição de equipamentos, licença para uso de computador, serviços de suporte técnico e serviços de manutenção, enquanto que os documentos apresentados não fazem quaisquer discriminação das parcelas a que se referem.

Excluo de tributação, neste item, o total de Cr\$ 4.015.520,65.

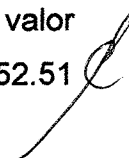
Por outro lado, tendo em vista que a ação fiscal alcançou os exercícios de 1988 e 1989 e a glosa dos valores ativos contabilizados como despesa ocorreu apenas neste último exercício, não há que se falar em reflexo de correção monetária do patrimônio, mesmo porque não cabe ao fisco recompor resultados de exercícios posteriores àqueles em que ocorreram o lançamento fiscal.

Omissão de Receita Operacional – Exercício de 1989

Valor: Cz\$ 106.293.772,27

Aponta o fisco diversos estornos efetuados pela recorrente em sua conta de Receita de Prestação de Serviços, valores estes que se referem a encontro de contas que a fiscalizada mantém com as concessionárias de serviço público.

A recorrente indaga o que seria documento hábil para comprovar a legitimidade de um estorno, aduzindo que o próprio fisco apresenta a íntegra do razão analítico do período-base de 1988, no qual estão anotados os estorno e correlacionados os valores corretos, citando, exemplificativamente, estornos datados de 30.11.88, no valor de Cz\$ 28.925.262,79 e argumentando que, em 29.04.88, registrara sob o número 052.51



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

os 3 valores indicados no Termo de Constatação como receita e a mesma receita foi lançada em 31.05.88, por seu valor total sob o número 055.54.01.

Na realidade, os estornos feitos à conta de receita devem apresentar históricos que permitam aquilatar a veracidade ou não do fato que esteja sendo registrado na escrituração e que implica necessariamente, no caso, em redução do lucro sujeito à tributação.

Salta à evidência que, não se pode, de forma genérica reduzir o resultado do exercício, sem que fique se justifique adequada e comprovadamente os lançamentos contábeis: se houve encontro de contas que reduziram as receitas inicialmente contabilizadas, cabia à recorrente apresentar os documentos ao fisco para que pudesse confirmar ou não a validade dos estornos efetuados.

Por outro lado, dada à coincidência de valores, em tendo em vista que a dúvida milita em favor do sujeito passivo, entendo que a importância de Cz\$ 28.925.262,79 deva ser excluída de tributação.

Despesas indevidas de Correção Monetária:

Cz\$ 22.878.387,00 - Exercício de 1988

Cz\$ 301.813.150,20 – Exercício de 1989

Cz\$ 522.113.962,66 - Exercício de 1989.

Na realidade, os valores acima apontados e glosados pela fiscalização estão calcados nos seguintes fatos:

- a) no curso do período-base de 1987, a recorrente efetuou diversos empréstimos a seu sócio Anibal Haddad(fls. 10 e seguintes);
- b) já a partir do mês de junho de 1987, tais empréstimos passaram a ser “ baixados” através de depósitos bancários feitos em conta corrente da recorrente(fls. 13 e seguintes);
- c) em 31 de dezembro de 1987, os depósitos efetuados em conta corrente da recorrente “ zeraram” os empréstimos concedidos ao sócio;



Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

- d) em 31 de dezembro de 1987, outros depósitos foram efetuados em conta corrente da recorrente(Conta Credores Diversos – Anibal Haddad), no total de Cz\$ 78.349.294,68, ou seja, o sócio que, no curso do ano de 1987, tomara empréstimos à pessoa jurídica, ao final do período, além de quitá-los, passou a ser “ credor” da recorrente;
- e) em função dos depósitos do final de ano, no ano seguinte, a recorrente apropriou variação monetária passiva dos “ empréstimos” feitos pelo sócio;
- f) no ano seguinte, também, diversos empréstimos foram feitos à empresa pelo sócio;
- g) intimada a comprovar a origem e a efetividade da entrega dos valores depositados na conta da empresa pelo sócio, a recorrente não logrou fazê-lo, eis que:
- h) os depósitos foram feitos em dinheiro e, na realidade, não identificam o depositante;
- i) não houve prova da origem dos recursos supridos;
- j) assim, ficou perfeitamente tipificada a ocorrência de distribuição disfarçada de lucros, pois, na data dos empréstimos, a recorrente possuía lucros acumulados, como ficou demonstrado na decisão recorrida;
- k) salta aos olhos, a disparidade de tratamento adotada pela recorrente: não se cobra correção monetária nos “ empréstimos” concedidos e apropria-se variação monetária passiva nos “ empréstimos” obtidos junto ao sócio;
- l) os reflexos fiscais na pessoa jurídica estão perfeitamente estabelecidos na legislação do imposto de renda: a glosa da correção monetária dos lucros acumulados e que foram disfarçadamente distribuídos ao sócio(situação bem demonstrada na decisão recorrida: glosa-se a despesa de correção monetária do balanço de lucros contabilizados e corrigidos monetariamente na contabilidade, mas, que, foram distribuídos ao sócio sob a forma de empréstimo) e a glosa da variação monetária passiva de “ empréstimos “ que teriam sido feitos pelo sócio à pessoa jurídica, mas, que, na realidade, por presunção legal, não ilidida pelo sujeito passivo, configuram omissão de receitas;

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

m) ora, omissão de receitas da própria pessoa jurídica não podem ser prestar à constituição de empréstimo por parte do sócio.

Assim sendo, entendo que o procedimento fiscal não mereça reparos nestes itens.

Por outro lado, não tem razão a recorrente quando solicita tratamento favorecido, qual seja, o das empresas concessionárias de serviços públicos de telecomunicações, tendo em vista que suas atividades estão bastante distanciadas daquelas que, à época, gozavam do benefício da alíquota reduzida: trata-se de editora e nem de empresa de telecomunicações.

A lei que concede isenção tributária deve ser interpretada de forma restritiva, não se permitindo a inclusão de beneficiários outros que não aqueles expressamente contemplados.

Finalmente, com relação à cobrança dos juros com base na variação da Taxa Referencia Diária – TRD, tendo em vista reiterada jurisprudência administrativa e a edição de atos administrativos supervenientes ao lançamento, a mesma só pode ser implementada a partir de agosto de 1991, já que vedada a aplicação retroativa da Lei número 8.218/91.

Por tudo o que foi exposto, Dou provimento parcial ao recurso voluntário para:

- a) cancelar a exigência relativa aos subitens 5.1 a 5.4(postergação no pagamento do imposto de renda), já que o lançamento não foi efetuado em conformidade com os critérios estabelecidos nos artigos 154 e 171 do RIR/80(e ato administrativo superveniente ao lançamento);
 - b) excluir de tributação as importâncias de Cz\$ 1.956.146.742,88 e Cz\$ 173.679.282,90, respectivamente, nos exercícios de 1988 e 1989.
- 

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005

- c) Excluir a cobrança dos encargos da Taxa Referencial Diária – TRD, no período de fevereiro a julho de 1991.

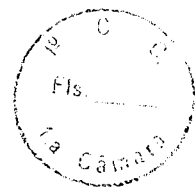
É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 15 de março de 2000



JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

Processo nº. : 10880.002122/97-96
Acórdão nº. : 101-93.005



37

INTIMAÇÃO

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

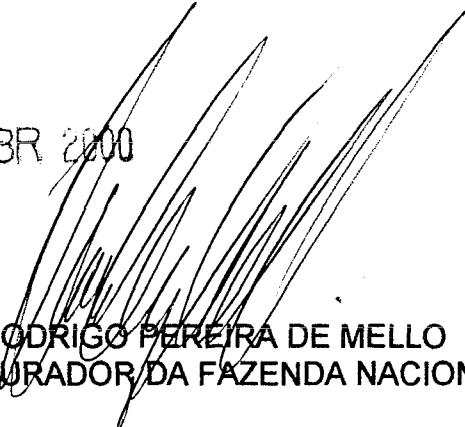
Brasília-DF, em

14 ABR 2000


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em

14 ABR 2000


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL