



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

Processo nº. : 13804.000813/98-18
Recurso nº. : 117.139
Matéria: : IRPJ e outros.
Recorrente : RÁDIO RECORD S/A
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP
Sessão de : 17 de agosto de 1999
Acórdão nº. : 101-92.767

**IMPOSTO DE RENDA-PESSOA JURÍDICA
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE
SOCIAL**

DECADÊNCIA - Estabelecendo a lei o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa e considerando que a entrega da declaração de rendimentos, por si só, não configura lançamento - ato administrativo obrigatório e vinculado que deve ser praticado pela autoridade administrativa - , o lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas é do tipo estatuído no artigo 150 do Código Tributário Nacional, tendo o prazo decadencial fixado no parágrafo quarto do referido dispositivo legal.

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS - A variação monetária prevista em contrato deve ser admitida como necessária à atividade operacional.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS - Somente são dedutíveis as despesas comprovadas com documentos hábeis que, se apresentados, devem ser considerados no lançamento fiscal.

OMISSÃO DE RECEITAS - A ausência de contabilização de depósitos bancários, aliada à falta de justificativa da origem dos recursos depositados, enseja a tributação dos valores como omissão de receitas.

RECEITAS OPERACIONAIS FUTURAS - Não comprovando o sujeito passivo que os valores retirados de receita do período-base e apropriados em Receitas Operacionais Futuras foram efetivamente contabilizados como receita, cabe a tributação desses valores.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO - Se a reavaliação de bens procedida pela pessoa jurídica não atende aos requisitos estabelecidos na legislação do imposto de renda, o valor da reserva deve ser adicionado ao lucro sujeito à tributação.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO - Ocorrendo a decadência do direito de lançar em determinado exercício e restabelecendo-se valores antes glosados, cabe o restabelecimento da compensação de prejuízos fiscais com matérias tributáveis mantidas em períodos base posteriores, guardando-se, evidentemente, o prazo legal de compensação.

DECORRÊNCIA - Se dois ou mais lançamento repousam no mesmo suporte fático, a decisão de mérito proferida em um deles deve ser estendida aos demais, guardando-se, dessa forma, uniformidade nos julgados.

CONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÕES - A apreciação da constitucionalidade ou não de lei é matéria da exclusiva competência do Poder Judiciário.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RÁDIO RECORD S.A.

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. Impedido de votar o Conselheiro Francisco de Assis Miranda.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 SET 1999

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-1.502

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

Processo nº. : 13804.000813/98-18
Acórdão nº. : 101-92.767

3

Recurso nº. : 117.139
Recorrente : RÁDIO RECORD S.A

RELATÓRIO

RÁDIO RECORD S.A, qualificada nos autos, recorre para este Conselho contra decisão do Sr. Delegado de Julgamento da Receita Federal em São Paulo-SP, que julgou parcialmente procedentes exigências fiscais formuladas através Autos de Infração lavrados para a cobrança do IRPJ, da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, do IRFONTE, do PIS, do FINSOCIAL/FATURAMENTO e da COFINS.

No curso da ação fiscal foram lavrados diversos termos que, descrevem, em síntese, as seguintes irregularidades:

Termo de Verificação Fiscal no. 1

Após diversas intimações para apresentação de documentos que comprovassem os lançamentos efetuados a título de Variação Monetária Passiva(anos base de 1991 a 1993), o fisco constatou que os valores lançados nas DIRPJ eram superiores àqueles constantes da contabilidade, alcançando Cr\$ 1.881.600.451,29(Cr\$ 24.212.853.882,00 - Cr\$ 22.331.253.430,71), no ano-base de 1991; que, no 1º Semestre de 1992, o contribuinte não apresentou comprovação para importância de Cr\$ 11.534.487.125,89(não comprovou a existência da obrigação e da atualização monetária contabilizada); o mesmo ocorreu no 2º Semestre de 1992, na importância de Cr\$ 41.307.281.610,39(Cr\$ 53.049.441.923,35 - CR\$ 11.534.487.125,89 lançado no primeiro semestre e estornado em 31/12/92); no mês de maio de 1993, lançou a importância de Cr\$ 198.546.632.501,20 como VMP, não apresentando documentos comprobatórios, sendo que referido valor foi estornado no mês de dezembro de 1993; no mês de janeiro de 1994 lançou em sua DIRPJ Cr\$ 3.232.929.544,00, enquanto que sua contabilidade aponta apenas Cr\$ 2.042.566.377,13, com diferença de Cr\$ 1.190.363.166,87.

Termo de Verificação no. 02

Nos anos de 1991 a 1994, a fiscalizada contabilizou diversos valores a título de Variação Monetária Passiva(janeiro de 1991 a novembro de 1993) e Despesa

de Correção Monetária(Dezembro de 1993 a dezembro de 1994), decorrentes da atualização de mútuos celebrados com o Sr. Edir Macedo(mutuante), na conta 2201740002 - "Edir Macedo", sendo do que, dos diversos contratos apresentados, apenas três tinham previsão de atualização monetária dos valores pactuados(0s de nos. 02/91/ 03/91 e 04/91), o que não foi observado pela autuada que, ao firmar INSTRUMENTO PARTICULAR DE ASSUNÇÃO E QUITAÇÃO DE DÍVIDA, considerou como existente a cobrança de correção monetária em todos os contratos, demonstrando a contabilidade que somente em 31/12/92 dito instrumento foi contabilizado na conta 220.174.0002 - "IURD", deste modo parte da variação monetária passiva contabilizada no período de 01/01/91 a 01/07/91 será considerada indevida(já que a maior parte dos contratos não prevê correção monetária) e a variação monetária e a despesa de correção monetária contabilizadas no período de 01/07/91 a 31/12/94 serão consideradas despesas desnecessárias, conforme demonstrativos de fls. 495/498, considerando-se os reflexos da correção monetária do balanço(Patrimônio Líquido) a que o contribuinte tem direito, resultado da glosa da VMP referente ao 1990, no montante de Cr\$ 156.614.964,38, em 31/12/98, objeto do Auto de Infração(proc. 10880.019235/96-86 e que, para tanto, foi atualizado o valor glosado até 31/12/91, totalizando Cr\$ 746.778.399,02, como, também, o montante de Cr\$ 4.854.738.611,00, que foi adicionado ao Lucro Líquido, como VMP contabilizada fora do regime de competência(parte A do LALUR - ano-base de 1991) e lançada na DIRPJ(outras adições). Resultando daí: no período de 1991, Cr\$ 2.502.771.885,36, como VMP - despesa desnecessária e Cr\$ 5.949.937.137,86, como VMP contabilizada indevidamente; no 1º semestre de 1992, despesa desnecessária de Cr\$ 10.175.281.860,73(fls. 500); no 2º Semestre de 1992, despesa desnecessária de Cr\$ 44.579.576.525,20(fls. 500); despesas desnecessárias de Cr\$ 16.400.638.036,54, Cr\$ 22.341.965.585,74, Cr\$ 23.861.785.891,39, Cr\$ 33.151.893.554,53, Cr\$ 44.507.051.823,20, Cr\$ 59.972.365.319,50, Cr\$ 84.315.647.254,41, R\$ 103.538.588,14, R\$ 151.929.557,51, R\$ 224.273.807,91, R\$ 263.753.774,85 e R\$ 397.193.719,73, nos meses de janeiro a dezembro de 1993, respectivamente; despesa de correção monetária desnecessária nos meses de janeiro a dezembro de 1994, nos valores de R\$ 587.270.978,76, R\$ 826.382.254,34, R\$ 1.356.630.833,42, R\$ 1.766.061.565,16, R\$ 2.513.991.948,94, R\$ 3.832.955.245,50, R\$ 318.802,12, R\$ 137.398,14, R\$ 195.743,79, R\$ 89.570,13, R\$ 155.147,99 e R\$ 121.808,74.

Termo de Verificação no. 03

Constatou o fisco:

Ano-base de 1991, despesa financeira não comprovada(financiamento sobre capital de giro e despesas bancárias, no valor de Cr\$ 841.012.916,29.

1º semestre de 1992, valor lançado em excesso na DIRPJ(Cr\$ 3.509.988.251,44) e despesa financeira não comprovada, alcançando Cr\$ 4.340.559.130,95.

2º Semestre de 1992, despesa financeira não comprovada no valor de Cr\$ 14.097.035.828,00.

Janeiro a Dezembro de 1993, despesas financeiras não comprovadas, nos valores de Cr\$ 2.399.563.653,54, Cr\$ 3.813.647.615,08, Cr\$ 7.062.138.080,69, Cr\$ 5.124.731.330,41, Cr\$ 3.388.749.060,27, Cr\$ 97.852.278.372,56, Cr\$ 40.437.194,17, Cr\$ 83.417.332,30, Cr\$ 27.935.073,19, Cr\$ 225.091.794,31, Cr\$ 216.271.338,52.

Janeiro a Dezembro de 1994, valores relacionados às fls. 740(despesas não comprovadas e valor lançado em excesso na DIRPJ

Termo de Verificação no. 04

Em 30 de dezembro de 1994, o autuada procedeu a lançamento contábil de reavaliação de bens, no valor de R\$ 19.560.335,00, quando:

- os laudos periciais apresentados somam apenas R\$ 11.450.000,00.
- A data dos laudos(24 de janeiro de 1995) é posterior à contabilização.
- Os bens reavaliados não foram identificados pelas contas em que estão escriturados e tampouco foram indicadas as datas de aquisição ou das modificações ao custos dos bens.
- Não foram discriminados na reserva de reavaliação os bem reavaliados que a originaram de forma a permitir a determinação do valor realizado em cada período-base.
- A nomeação da empresa especializada para peritagem não consta das atas de assembléia da Record e tampouco peritos participaram de assembléia para prestar esclarecimentos adicionais.

Termo de Verificação no. 05



Omissão de receitas em virtude de depósitos bancários e pagamentos não contabilizados, conforme valores tributáveis arrolados às fls. 932/933.

Termo de Verificação no. 06

O contribuinte não apresentou qualquer documento que comprovasse a correção do procedimento de apropriação de parte da receita a título de "Receita Operacional Futura", nos valores de Cr\$ 534.313.731,60(29/05/92), Cr\$ 63.355.992,00(31/01/94) e Cr\$ 60.094.450,00(28/02/94).

Termo de Verificação no. 07

O contribuinte não apresentou documentação comprobatória e não justificou a finalidade de depósito efetuado em conta CC5, do Banco Dimensão, depósito este efetuado com cheque administrativo sacado do Banco Bandeirantes, pela Record, no valor de Cr\$ 1.275.000,00, em 20/02/91, tendo como favorecido SWIFT FINANCIAL CORP.

O lançamento contábil foi efetuado a débito da conta 1102520046 - Adiantamento a Fornecedores - Swift Financial Corp. e a crédito da conta 1101210054 - Banco bandeirantes, mantendo-se inalterado em 31/12/93(quando passou para CR\$ 1275,00), caracterizando que foi mantido na contabilidade um valor que não existia, majorando pela falta de registro contábil da redução patrimonial, o seu Patrimônio Líquido e consequentemente a despesa de correção monetária dele decorrente, lançada no exercício seguinte, conforme demonstrativo de fls. 1004.

Termo de Verificação no. 09

Aponta o fisco que, de acordo com o procedimento de ofício formalizado através do processo 10880.019235/96-86, foi retificado o montante do prejuízo a compensar do contribuinte, alcançando Cr\$ 2.847.115.678,07(corrigindo-se o valor de Cr\$ 493.588.238,63 de 31/12/90 para 31/12/91), valor este totalmente compensado com os valores tributáveis descritos anteriormente, resultando em compensação indevida de prejuízos fiscais, conforme demonstrativo de fls. 1012.

Inconformada com a exigência fiscal, a empresa apresentou a peça impugnativa de fls. 1108 a 1118, tecendo considerações sobre o relacionamento IURD/RECORD, esclarecendo que os contratos celebrados estão sendo corrigido por se tratar de mera atualização da moeda e que os recursos foram proporcionados pela IURD para o Bispo Macedo que os repassou para a RECORD, aduzindo, no mérito, que:



- quanto ao Termo de Verificação no. 1:
 - houve a reclassificação de valores, por estarem compreendidos no valor apontado pelo fisco(Cr\$ 1.881.600.451,29) encargos financeiros entre companhias. Sendo que Cr\$ 1.735.168.832,95 corresponde a despesa financeira(doc. 3), restando identificar uma diferença de Cr\$ 146.431.618,34, o que está procurando fazer;
 - quanto ao ano-base de 1992, o valor de Cr\$ 53.049.441.923,35, indicado na folha 4, não foi esclarecido de onde foi tirado, eis que não aparece nos quadros de fls. 3 e 4, tratando-se do saldo constante do razão Fornecedores Diversos, fls. 839, data de 31/12/92(doc. 4), cujo saldo após a transferência totaliza Cr\$ 57.798.573.185,36; partindo do saldo de Cr\$ 53.798.573.185,36 e dele subtraindo o valor de Cr\$ 11.534.487.125,89, constante do quadro de fls. 3, resulta o valor de Cr\$ 41.307.281.610,39, indicado no quadro de fls. 4, sendo que tais parcelas não se referem a atualização de créditos de Fornecedores Diversos, mas a atualização do saldo credor da IURD;
 - no ano-base de 1993, o valor de Cr\$ 198.546.632.501,20 debitado em maio foi estornado em dezembro e, como não houve lucro em maio(como demonstrado na DIRPJ doc 6/13), não houve reflexo fiscal;
 - quanto ao ano-base de 1994, o valor de Cr\$ 1.190.363.166,87 também integra as variações monetárias passivas, guardando estreita relação com os valores considerados no Termo 02;

Quanto ao Termo de Verificação no. 02:

- por força da mudança havida com a celebração do Instrumento Particular de Assunção e Quitação de Dívida, contratos de mútuos que previam a devolução dos valores mutuados sem acréscimo de juros e correção monetária, passando a ser contabilizada a correção monetária de todos os contratos, sendo manso e pacífico o entendimento de que a atualização de débitos nada mais significa do que a manutenção dos valores originais, fato reconhecido pela

própria Lei 8383/91, por parecer de Advogado Geral da União e por acórdãos do 2º Conselho de Contribuintes, sendo plenamente legítimo e ético o procedimento da autuada;

Termo de Verificação no. 3:

- não sendo possível reunir a documentação específica que serviu de base para os lançamentos, procurou-se identificar os valores nos extratos bancários, com isso se comprovando que as despesas foram efetivamente incorridas, havendo pequenas falhas que se pretende corrigir e assim: estão sendo juntados demonstrativos de cálculos de juros e cópias dos contratos celebrados com as instituições financeiras- docs. 14/77(encargos financeiros s/capital de giro-fls3); extratos dos bancos, relacionando-se as parcelas de despesas, ficando comprovada a sua origem(docs. 78/105);
- quanto a despesa financeira no ano-base de 1992(fl.4):
- as parcelas que compõem o total de Cr\$ 6.478.608.625,00, lançado na DIRPJ, são as seguintes(doc. 106/134): descontos concedidos (6.567.280,19), Despesas Bancárias(439.242.052,78, Juros passivos(185.634.241,90), outras despesas financeiras(9.000,00) e encargos financeiros sobre capital de giro(5.837.156.050,17);
- quanto aos encargos financeiros sobre capital de giro(fl. 5) junta-se extrato bancário comprovando parte das despesas relacionadas como sem comprovação(dos. 135/136);
- quanto aos juros passivos, sendo enorme a quantidade de documentos, junta-se parte(doc. 137/147), complementando-se no menor prazo possível;
- quanto aos encargos financeiros s/ capital de giro(fl. 9), junta-se uma relação dos valores que compõem cada parcela do grupo e respectivos comprovantes bancários(dos. 148/155);
- quanto às despesas financeiras - grupo multas(fl. 9), junta-se demonstrativo das parcelas relativas a multas, acompanhado das guias de recolhimento ao INSS(docs. 156/178);

Quanto ao Termo de Verificação no. 4:

- na realidade, se trata de três laudos, totalizando R\$ 19.560.355,00(dois imóveis e equipamentos), que foram solicitados com antecedência em 1994: a OMNI entregou seu laudo em 30 de dezembro de 1994; A Bolsa de Imóveis demorou mais para fazer a entrega, mas no fim de 1994 já havia informado os valores que tinham sido calculados, confirmando em 29 de março de 1995 que os valores atribuídos aos imóveis eram retrospectivos para dezembro de 1994;
- a falta de discriminação da reserva de reavaliação dos bens, trata-se de falha técnica que em nada prejudicou a verificação, não só pela existência dos laudos, mas também porque as contas do ativo foram devidamente discriminadas, sendo a retificação procedido em 1995, o que permite a determinação do valor realizado em cada período-base;

Quanto ao Termo de Verificação no. 05:

- foi procedida longa verificação na contabilidade e efetivamente não foram localizados os lançamentos cujos valores estão arrolados na Tabela 2, o que impede seja contestada a ação fiscal nesta parte, a menos que alguma coisa seja identifica na análise que continua a ser feita, entretanto, devem ser impugnados os valores dos saques efetuados: se os depósitos foram considerados receitas omitidas, os saques encontraram suporte nos saldos bancários;

Quanto ao Termo de Verificação no. 06:

- avisos prévios - indenizações: no ano-base de 1993 houve necessidade de dispensa de um enorme contingente de empregados, entretanto, parte das indenizações não puderam ser saldadas no mesmo exercícios, havendo, também, processos trabalhistas com trânsito em julgado, mas cujo pagamento só ocorreu em 1994, juntando-se extratos das contas de razão indicando os saldo de 1993 e as baixas que foram sendo procedidas em 1994, até zerar as contas, anexando-se, também, cópias de cheques e termos de pagamento e quitação celebrados

com a Justiça do Trabalho em 1994, além de pagamentos relativos a processos trabalhistas encerrados(dos. 279/383);

- energia elétrica - a busca prossegue, ponderando-se que se trata de custos que guardam certa uniformidade, mês a mês, não se justificando as glosas de contas correspondentes a um único mês;
- manutenção e conservação de imóveis - documentação está sendo pesquisada;
- cópias de documentos - está sendo juntada uma cópia da distribuição dos custo no mês de setembro/94, representando o total de R\$ 199.204,70, indicado no Termo(doc. 384/386);

Quanto ao Termo de Verificação no. 07:

- trata-se de recebimentos antecipados, programando-se a inserção de anúncios durante determinado tempo, sendo que os prazos variam podendo alcançar 24 meses ou mais, dificultando fazer a conciliação da conta, o que será feito;

Quanto ao Termo de verificação no. 08:

- trata-se de remessa feita à SWIFT, destinada ao desenvolvimento de assessoria técnica para importação de equipamentos: o trabalho foi desenvolvido, mas a importação não ficou vinculada a essa prestação de serviço, permanecendo a conta em aberto, indevidamente; e, 1996, o fisco exigiu o recolhimento do IRFONTE sobre a remessa, o que foi feito sobre o valor reajustado de Cr\$ 1.700.000.000,00(docs. 387/394);

Impugna, também, as exigências decorrentes, ressaltando que a alíquota do FINSOCIAL foi de 2%, quando existe Decreto determinando a aplicação de 0,5%.

A decisão de primeira instância acolheu parcialmente ao pretendido pela autuada, esclarecendo, em síntese, a autoridade julgadora, que:

Termo de Verificação no. 01

Valores deduzidos como VMP na declaração, superiores aos contabilizados:

- nada foi apresentado no sentido de comprovar que o valor de Cr\$ 1.735.168,00 tivesse sido, por erro, considerado como VMP na

declaração, quando o correto seria incluí-lo como Despesa Financeira, razão pela qual se mantém a tributação do valor de Cr\$ 1.881.600.451,29;

- Mantém-se a tributação da diferença de Cr\$ 1.190.363.166,87, em janeiro/94, por falta de qualquer argumento ou documentação.

Variação Monetária Passiva não comprovada

- o impugnante não fez qualquer referência ao valor de Cr\$ 11.534.487.125,89 que, portanto, deve ser mantido;
- no 2º semestre/92, procede a alegação de que o valor autuado refere-se à atualização do saldo credor da IURD, através de transferência de saldos contábeis, sendo certo que o valor da correção monetária lançada, de Cr\$ 53.049.923,35, compôs o saldo da conta de Fornecedores Diversos, o qual foi transferido para a conta da IURD, conta essa que apresentava em 31/12/92 saldo de Cr\$ 60.215.858.586,42(valor considerado no TV no. 02) e, sendo assim, para evitar-se dupla tributação, exclui-se o valor de Cr\$ 41.307.281.610,39;
- não cabe razão à autuada quando alega prejuízo fiscal no mês de maio/93, tendo sido compensado corretamente o prejuízo declarado de Cr\$ 116.303.449.000,00(fls. 1017);

Termo de Verificação Fiscal no. 02

- somente três contratos previam expressamente a correção monetária dos valores mutuados, sendo, pois, situação diversa daquela que constou no Instrumento de Assunção de Dívida, tendo o fisco efetuado corretamente os cálculos, resultando nos quadros demonstrativos de fls. 495/499, apenas merecendo reparo o valor referente ao "reflexo da correção monetária do balanço decorrente da glosa efetuada de VMP no ano de 1996", tendo em vista que houve exoneração parcial da exigência no processo 10880.019235/96-86, no qual o valor da VMP deduzida indevidamente foi reduzida de Cr\$ 156.614.964,38 para Cr\$ 23.806.797,75, o que modificaria os cálculos. Entretanto, como

implicaria em aumento da matéria tributável e em face da decadência, os valores devem permanecer inalterados;

Termo de Verificação Fiscal no. 03

- Período-base de 1991
 - Encargos Financeiros s/capital de giro: os documentos de fls. 1128/1191 não comprovam o pagamento dos encargos financeiros incidentes sobre os empréstimos eventualmente obtidos;
 - Despesas bancárias: os documentos de fls. 1195/1219 comprovam Cr\$ 379.100.662,42(conforme relação - fls. 1544), não sendo aceitos os valores de IOF pago com atraso, por não se enquadrarem no conceito de despesa necessária, tampouco os extratos emitidos pelo BANESPA(fl. 1212/1216) uma vez que o lançamento não permite concluir que se trate de despesa bancária;
 - Período-base de 1992
 - Diferença entre o valor declarado e o contabilizado
 - Procede a alegação da autuada, constatando que, no 2º semestre/92, o próprio fisco informa que a despesa declarada foi inferior à contabilizada em Cr\$ 3.509.988.251,44, exonerando-se, pois, tal valor, no 1º semestre/92;
 - Encargos financeiros s/capital de giro: os documentos de fls. 1250 comprovam o pagamento de juros passivos, nos valores de Cr\$ 80.410.498,90 e Cr\$ 69.834.062,86, no 1º semestre/92;
 - Ano-calendário de 1993
 - Juros Passivos
 - os encargos pagos à ELETROPAULO(fl. 1252/1254) são dedutíveis(CR\$ 90.191.032,48);
 - os documentos de fls. 1255/1257 não comprovam que o pagamento inclui CR\$ 545.872.602,05 à Embratel, já que as contas vencidas não foram apresentadas, tal qual a de fls. 1259;
 - o documento de fls. 1258 comprova o pagamento de juros ao BMD, no valor de CR\$ 8.251.800,00;
 - os encargos pagos à Embratel(fl. 1259), no valor de Cr\$ 697.078.529,15 são dedutíveis;
- 

- os documentos de fls. 1260/1261 não comprovam o pagamento de juros passivos no valor de Cr\$ 49.371.588,68, pois consta do extrato, em 23/09/93, como "liquidação de contrato" e na contabilidade o histórico como Aviso de Lançamento, sendo necessária a apresentação dos documentos para verificar-se se houve desembolso a título de juros passivos;
- Encargos financeiros s/capital de giro: os documentos de fls. 1262/1266, não fazem acompanhar dos contratos e os de fls. 1267 e 1269 não comprovam o pagamento de encargos financeiros, pois referem-se a notas promissórias, enquanto que o doc. De fls. 1268 corresponde a transferência de conta-corrente;
- Ano-calendário de 1994
- Quando dedutíveis, as multas somente poderão ser apropriadas após seu pagamento e os recolhimentos efetuados não comprovam os valores deduzidos(fls. 1272/1288), sendo necessária a identificação do valor da multa(fls. 1291/1292), o que não foi feito;

Termo de Verificação no. 04

- não consta dos autos a realização de quaisquer assembleias com o objetivo de nomear as empresas que realizaram as avaliações;
- os laudos apresentados não atende ao disposto no parágrafo 1º do artigo 382 do RIR/94;
- não foi apresentada a comprovação de atendimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 382 do RIR/94;

Termo de Verificação no. 05

- todos os depósitos bancários foram tributados como receita omitida, não cabendo, pois, a tributação dos valores sacados que encontraram suporte nos saldos bancários(valores excluídos relacionados às fls.1548);

Termo de Verificação no. 06

Aviso prévio de indenizações: mantém-se a glosa uma vez que não houve comprovação do pagamento de despesas de aviso prévio e indenizações no período-base de 1993 e a dedução foi feita a título de

provisão(fls. 1394), não havendo previsão legal para sua dedutibilidade;

Energia elétrica/Manutenção e Conservação de Imóveis: mantém-se a tributação por falta de documentação que pudesse alterá-la.

Cópias de documentos: os documentos de fls. 1497/1498(relatório de consumo) não comprovam que as cópias foram efetivamente tiradas e houve o respectivo pagamento.

Termo de Verificação no. 07

Nenhum documento foi apresentado até a presente data. Mantém-se a exigência fiscal

Termo de verificação Fiscal no. 08

Mantido o saldo, na realidade inexistente, da Conta de Adiantamento a Fornecedores(Cr\$ 1.275.000,00), houve majoração indevida do patrimônio líquido, gerando despesa, também indevida, de correção monetária, na apuração do resultado do exercício seguinte.

Termo de Verificação no. 09

O saldo remanescente do prejuízo fiscal foi totalmente compensado com o valor tributável no período-base de 1991 e, em consequência, foram glosados os valores compensados nos períodos-base de 1992 a 1994.

O Sr. Delegado recompôs a matéria tributável(fls. 1550/1554), ajustando os valores e recorrendo de ofício para este Colegiado.

A decisão de primeira instância está datada de 12 de dezembro de 1997(fls. 1560) e a cópia da intimação data de 20/03/98(fls. 1561), tendo a empresa apresentado recurso voluntário em 20/04/98(fls. 1566/1573), que passo a ler em Plenário.

Às fls. 1575/1576, cópia de decisão proferida no processo 98.0014111-1, da Justiça Federal determinando o recebimento e o conhecimento do recurso administrativo, independentemente do depósito exigido como garantia recursal ou de instância.

De fls. 1618/2619 documentos anexados aos autos pela recorrente e às fls 2637 termo de juntada, esclarecendo o desdobramento dos autos em virtude de recurso de ofício.

Na informação de fls. 2638/2639 fica esclarecido que as intimações foram entregues na agência postal em 30/03/98 e que, de acordo com a legislação, o contribuinte foi intimado em 04/04/98(quinze dias da data da expedição). Ressaltou, ainda, a existência de medida liminar.

Tendo em vista diversas alegações da recorrente e à farta documentação acostada ao processo, em Resolução de 11 de novembro de 1998 esta Câmara baixou o processo em diligência(fls. 2644/47 - lidas em Plenário).

Juntou-se ao processo laudo de avaliação(fls. 2653/2674) e, como resultado da diligência, o fisco apresentou o relatório de fls. 2675/2685, que passo a ler em Plenário.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, Relator

Como vimos, pela leitura do relatório, a recorrente obteve liminar junto à Justiça Federal para acolhimento e apreciação do recurso voluntário independentemente de depósito.

Por sua vez, com o processo em julgamento, esta Câmara tomou conhecimento de que a liminar fora denegada (expediente que deve ser anexado ao processo).

Após consulta ao digno Representante da Fazenda Nacional, este entendeu que o julgamento deveria prosseguir, no que foi acompanhado por todos os membros desta Câmara.

Por outro lado, embora dos autos não conste do AR, foi devidamente esclarecido na informação de fls. 2636/2637 que a intimação se deu em 04/04/98 e, assim, como o recurso voluntário foi recepcionado em 20/04/98, deve ser conhecido, por tempestivo.

Preliminarmente, a recorrente alega a ocorrência de decadência relativamente aos períodos-base encerrados até 08.05.92, isto em função de ter sido notificada da exigência em 08.05.97.

O Código Tributário Nacional reconhece três modalidades de lançamentos, quais sejam: por declaração, por homologação e de ofício.

Assim sendo, mesmo considerando-se que ao longo do tempo a legislação do imposto de renda tenha provocado "mutações" nos tipos de lançamentos previstos no C.T.N. - e isto efetivamente ocorreu - o tratamento fiscal a ser dado ao tipo de lançamento a que se amolda o IRPJ, deve cingir-se àquelas hipóteses preconizadas



na Lei Complementar, ou seja, a legislação do imposto de renda deve guardar conformidade com o CTN e não este com àquela.

O artigo 142 da Lei no. 5.172, de 25 de outubro de 1966, dispõe que *"competete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do imposto devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível"*, acrescentando, ainda, o parágrafo único do mesmo artigo, que *"a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional"*.

Temos, portanto, que o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, ou seja, podemos afastar de plano a figura impropriamente utilizada do chamado "autolancamento". Mais, ainda, podemos concluir que a simples apresentação da declaração de rendimentos do IRPJ(ou declarações outras, tais como DIPI, DCTF, DIRF, etc.), por si só, não configura lançamento. Para tanto é preciso que haja a prática de ato privativo da autoridade administrativa para a constituição do crédito tributário": é o que estabelece o artigo 142 do CTN.

Há que se ter em conta que, embora com o transcorrer do tempo tenha ocorrido a necessidade do Estado cada vez mais atribuir ao sujeito passivo obrigações acessórias diversas(prestar informações diversas, calcular e recolher o imposto sem o prévio exame da autoridade administrativa, etc.), o lançamento permanece como ato privativo da autoridade administrativa, relevando notar que não se pode delegar esta atividade que é vinculada a outrem: nem ao sujeito passivo e nem a terceiros.

A simples recepção de uma declaração de informação de rendimentos por um funcionário público qualquer e, menos ainda por um estabelecimento privado, não tem o condão de constituir o crédito tributário. Pode, isto sim, configurar uma confissão de dívida fiscal, jamais um lançamento.



Por esta razão, o artigo 147 do C.T.N. preceitua que *"o lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.*

"Portanto, o lançamento pode ser efetuado com base em informações levadas à autoridade administrativa através de uma declaração, mas, esta, por si só, não constitui lançamento que deve ser efetuado por aquele a quem a lei conferiu tal mister.

Se o fisco(ou, às vezes, terceiros), embora recepcione uma declaração do sujeito passivo, deixa para efetivar o lançamento em data posterior, permitindo ao contribuinte que efetive o pagamento sem prévio exame, entendo ficar configurado o lançamento por homologação, em conformidade com o disposto no artigo 150 do CTN.

No caso do imposto de renda das pessoas jurídica, talvez pela complexidade da legislação e pelo exacerbado aumento do número de contribuintes, em descompasso com o aparelhamento da máquina fiscal, o legislado tenha sido forçado a "transformar" o tipo de lançamento do tributo que, inicialmente, era feito com base nos elementos constantes de uma declaração e no ato de sua apresentação, para lançamento por homologação, ou seja, verificação posterior dos elementos apresentados pelo sujeito passivo, inclusive após o pagamento do tributo.

Uma análise da legislação do imposto de renda, antes e após à edição do CTN, leva a tal conclusão.

Feita a leitura dos artigos 38, 39, 63, 76, 92 e 93 do Decreto-lei 5844/43, do artigo 11 da Lei 154/47, do artigo 34 da Lei 4506/64, do artigo 19 do Decreto-lei 62/66, dos artigos segundo e terceiro do Decreto-lei 1704/79 e dos artigos sétimo e oitavo do Decreto-lei 1967/82, podemos concluir que:

- a) até o advento do Decreto-lei número 62/66, o sujeito passivo apresentava à repartição fiscal uma declaração com informações e outros elementos, o fisco procedia a uma revisão, efetuava o



lançamento e notificava o contribuinte para pagamento (este sempre posterior ao lançamento) - no meu entender, o lançamento "por declaração" a que alude o CTN;

- b) com o advento do Decreto-lei 62/66, posterior ao Código Tributário Nacional, o contribuinte passou a efetuar recolhimentos antes da efetivação do lançamento, porém, dentro do mesmo exercício financeiros;
- c) de acordo com o Decreto-lei 1967/82, pagamentos passaram a ser feitos antes mesmo do início do exercício financeiro, independentemente da entrega da declaração de rendimentos.

Portanto, já com o advento do Decreto-lei 62/66, pagamentos foram exigidos sem o prévio exame da autoridade administrativa.

Deste modo, seja por imposição legal de pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, seja porque o órgão fiscalizador, ao longo do tempo, procrastinou o exame da declaração e da efetivação do lançamento para data posterior à data da entrega da declaração de rendimentos e, na realidade, muitas das vezes não o realiza, entendo que o lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas é do tipo estabelecido no artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN, qual seja, lançamento por homologação, tendo, pois, o prazo decadencial fixado no parágrafo quarto do referido dispositivo: cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador.

Assim sendo, na hipótese vertente, entendo que decaiu o direito da Fazenda Pública lançar os tributos cujos fatos geradores ocorreram até abril de 1992, aduzindo-se que, para as contribuições, tendo em vista o caráter evidentemente tributário de que se revestem, aplica-se o mesmo entendimento.

Na hipótese em julgamento, a decadência alcança o IRPJ e o PIS/REPIQUE, como, também, a CSL do período-base de 1991 e o FINSOCIAL relativo aos meses de 12/91 e 01/92.



Tendo em vista a ocorrência de decadência, devem ser restabelecidos os prejuízos a compensar, quer o saldo remanescente existente em 31/12/90, no valor de Cr\$ 681.991.209,00(que atualizado para 31/12/91, alcança Cr\$ 3.933.861.692,00), quer o prejuízo fiscal apurado no período-base de 1991, no valor de Cr\$ 4.206.663.774,00, para compensação nos períodos-base seguintes.

Passemos, pois, a análise do mérito(quanto aos demais períodos-base), a saber:

Termo de verificação no. 01

Variação Monetária Passiva não Comprovada

1º Semestre de 1992

Após analisar a documentação apresentada pelo contribuinte, verificou o fisco que a composição dos valores que foram lançados como Variação Monetária Passiva era a seguinte:

Contrapartida	Valor
Contratos de Mútuo/Edir Macedo	29.851.765.209,13
Encargos Financeiros/bancos	83.914.060,03
Impostos/Contribuições a Pagar	2.686.303.122,19
Fornecedores Diversos	11.534.487.125,89
Outros Grupos Contábeis	11.366.644.291,10
Total	55.523.113.808,34

Constatou o fisco que houve um lançamento no valor de Cr\$ 11.534.487.125,89, decorrente da atualização monetária das dívidas e obrigações registradas nos grupos contábeis "Fornecedores Diversos" para o qual a recorrente não apresentou nenhuma documentação comprobatória.

A recorrente esclarece que o valor está classificado indevidamente como "Fornecedores Diversos", tratando-se de correção monetária do saldo de mútuo entre o Sr. Edir Macedo Bezerra e a IURD, conforme razões contábeis, folha do livro Diário onde consta o lançamento e quadro demonstrativo, aduzindo que aquela conta teve sua origem na conta Credores por Contrato de Mútuo Edir Macedo em 12/91, com uma transferência de Cr\$ 4.749.131.262,01 que foi corrigida em 06/92 gerando montante de Cr\$ 11.534.487.125,89, mas que, em 11/92, este lançamento foi



estornado para lançar a correção anual(doc. 34 a 56 do vol I), não tendo, assim, produzido efeito fiscal.

A diligência fiscal esclarece que "os documentos apresentados demonstram que o valor de Cr\$ 11.534.487.125,89 foi estornado em novembro/92, lançando-se o valor de Cr\$ 53.049.441.923,33 pela totalidade da atualização monetária da dívida. Em seguida, este montante foi transferido da conta de Fornecedores Diversos para a conta intitulada IURD, na qual eram registrados os valores devidos pela recorrente em função dos contratos celebrados" e complementa "dessa forma, pela análise da documentação apresentada, constatamos que o montante originalmente glosado como atualização monetária de dívidas escrituradas na conta Fornecedores Diversos referia-se na realidade a Variação Monetária Passiva decorrente de contratos de mútuos celebrados pelo contribuinte e a Igreja Universal do Reino de Deus, também objeto de tributação conforme Termo de Verificação no. 2".

Em razão da documentação acostada e do que foi constatado na diligência, a importância de Cr\$ 11.534.487.125,89, deve ser excluída de tributação, no primeiro semestre de 1992.

2º Semestre de 1992

Do mesmo modo, o fisco estabeleceu a composição da conta de Variação Monetária Passiva, procedendo à análise dos valores lançados, mormente a atualização de dívidas e obrigações do grupo "Fornecedores Diversos". Encontrou dois lançamentos, um a débito e outro a crédito de resultado, totalizando Cr\$ 41.307.281.610,39(houve um estorno do valor lançado no semestre anterior e acima apontado), valor este que não foi comprovado pela empresa

A empresa alegou que o valor refere-se à atualização monetária do saldo credor da IURD, através de transferência de saldos contábeis.

Entendeu a autoridade monocrática que procedia a alegação da recorrente, tendo em vista que o valor da correção monetária lançada, de Cr\$ 53.049.923,35, compôs o saldo da conta Fornecedores Diversos, o qual fora transferido para a conta da IURD, conta essa que em 31/12/92 apresentava saldo de Cr\$ 60.215.858.586,42, valor esse considerado no Termo de Verificação no.02(498), no cálculo da despesa desnecessária de VMP. Excluiu, pois, de tributação referido valor.



Efetivamente, os documentos acostados aos autos comprovam a transferência dos saldo de conta, nenhum reparo devendo ser feito quanto ao decidido neste item.

Maio de 1993

Aponta o fisco que a Record atualizava obrigação com empresa FOX FILMES, transferindo para a conta de VMP, não apresentando documentos que dessem suporte ao lançamento contábil.

Aponta a recorrente que o valor lançado em maio/93 foi devidamente estornado em dezembro do mesmo ano, não causando reflexo fiscal, aduzindo que, mesmo se fosse correta a glosa, a parcela glosável seria de Cr\$ 82.243.183,50, já que, naquele mês, apresentara prejuízo fiscal de Cr\$ 116.303.449,00.

A diligência efetuada confirma o estorno, entretanto, aduz que, não havendo imposto no período-base de dezembro/93, constituiu-se o crédito tributário de acordo com o PN COSIT 02/96 e que o prejuízo aludido pela recorrente foi devidamente considerado no levantamento fiscal, sendo absorvido por diversas matérias tributáveis.

Pois muito bem. Um fato é certo: a recorrente efetivamente não comprovou a despesa no valor de Cr\$ 198.546.632.501,20, sendo, pois, perfeitamente cabível a glosa efetuada na ação fiscal.

Por outro lado, entretanto, se o valor está sendo tributado e houve o estorno em dezembro de 1993, o valor adicionado ao lucro real do mês de maio de 1993 deverá ser excluído na determinação do lucro(ou prejuízo) real do mês de dezembro de 1993, dando-se, pois, cumprimento à determinação do artigo 171 c/c com artigo 154 do R Regulamento aprovado pelo Decreto 85.450/80, ou seja, devem ser recompostos os lucros reais dos exercícios pertinentes, inclusive considerando-se os prejuízos fiscais existentes(como, também, as matérias tributáveis apuradas), para, dessa forma, apurar-se o verdadeiro reflexo fiscal.

Assim sendo, entendo que a glosa deva ser mantida, mas que o valor tributado em maio de 1993 seja excluído do mês de dezembro de 1993 para compensação com matérias tributáveis que sejam mantidas neste julgamento.

Termo de Verificação Fiscal no. 02

Inicialmente, embora lido em Plenário, permitimo-me transcrever parte do recurso apresentado:



"Em 01/07/91, a Record através do INSTRUMENTO PARTICULAR DE ASSUNÇÃO E QUITAÇÃO DE DÍVIDA, assumiu perante a IURD a dívida do Sr. Edir Macedo Bezerra para com aquela instituição, reduzindo o montante da dívida que ela Recorrente tinha com o Sr. Edir Macedo. Essa assunção refere-se a todos os contratos celebrados no ano de 1991.

A origem dos mútuos resulta de uma triangulação de fácil inteligência: o Sr. Edir Macedo tomava empréstimo junto à IURD e a seguir emprestava esse mesmo dinheiro à Record.

A origem dos mútuos resulta de uma triangulação de fácil inteligência: o Sr. Edir Macedo tomava empréstimo junto à IURD e a seguir emprestava esse mesmo dinheiro à Record.

Significa dizer que anteriormente a Record ficava devendo a Edir Macedo que, por sua vez, ficava devendo à IURD. Foi exatamente para acabar com essa triangulação que, em 01/07/91, foi elaborado o contrato de assunção de dívida para fazer com que a Recorrente passasse a dever diretamente à IURD, eliminando-se, assim, a intermediação do Sr. Edir Macedo. A recorrente passou, pois, a dever diretamente à IURD o valor correspondente aos montantes dos contratos anteriormente firmados com Edir Macedo, sendo de notar que o contrato celebrado entre as partes prevê atualização monetária pelo índice INPC/IBGE, ou outros que venham a substituí-los(cláusula 4 do doc. No. 3).

Portanto, ao assumir a dívida, a Recorrente apenas trocou contratos de mútuo substituindo tão somente os mutuante, por dívida que deveria ser atualizada monetariamente pelo índice INPC/IBGE.

As partes convencionaram a incidência da correção monetária e essa correção foi refletida normalmente na contabilidade tanto da Recorrente como na da Mutuante, razão porque deve ser considerada necessária e dedutível do lucro real, como, aliás, reconhece a jurisprudência administrativa, através do Acórdão no. 101-90.025/96 do 1º CC cuja ementa é a seguinte:



"EMPRÉSTIMO ENTRE EMPRESAS - A *variação monetária passiva, quando creditada em corrente pela mutuária e calculada aos índices oficiais, é dedutível do lucro real, mesmo nos casos em que os mútuos entre coligadas, controladas, controladoras e interligadas não sejam pactuados por escrito.* (Ac. 1º CC 101-90.025/96).

Pois muito bem. A questão que se coloca à decisão desta Câmara, em síntese, é a seguinte: a RECORD tinha diversos contratos de mútuo firmados o Sr. Edir Macedo, dos quais somente três previam correção monetária dos valores mutuados e, em 01/07/91, assumiu, perante a IURD, a dívida com correção monetária de todos os contratos. Seriam necessárias ou não as despesas de correção monetária relativas a todos os contratos?

Vimos anteriormente que, relativamente ao exercício de 1992, período-base de 1991, o fisco não podia efetuar o lançamento em face da decadência.

Assim sendo, deve-se analisar a questão, segundo o contrato de Assunção de dívida, firmado em 01/07/91.

O Código Tributário Nacional estabelece que não se pode alterar o conteúdo, nem o alcance dos institutos de Direito Civil para efeito de alcance da norma tributária.

Por sua vez, o artigo 254 do Regulamento aprovado pelo Decreto no. 85.450/80, que consolida normas editadas pelo artigo 18 do Decreto-lei 1598/77, estabelece:

"Art. 254 - Na determinação do lucro operacional(Decreto-lei no. 1597/77, art. 18):

I - deverão ser incluídas as contrapartidas das variações monetárias em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações

Ora, se a lei determina que as contrapartidas por atualização de créditos devem ser incluídas no resultado do exercício, o mesmo tratamento deve ser dado às atualizações de débito, salvo se vedação expressa o impeça, ou seja, se a lei, especificamente, não prevê a tributação, não cabe ao intérprete alargar o seu alcance para atingir situações que não sejam previstas na Lei.

Em outras palavras, não demonstrando o fisco que a conduta da recorrente feriu norma expressa da legislação fiscal(o conceito de necessidade ou não de despesa está vinculado à sua necessidade e manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos, consoante o disposto no artigo 191 do RIR/80) não vejo como não se possa admitir a despesa pactuada com a IURD, mesmo porque em hipóteses semelhantes(como no pacto celebrado entre empresa ligadas, controladas, controladoras e controladas) a própria lei exige o reconhecimento da correção monetária, não como um rendimento do valor pactuado, mas, sim, tendo como pressuposto, a atualização do valor contratado, ou seja, devolução do exato valor que se tomou emprestado.

É bom adiantar que, na hipótese vertente, nada indica que a recorrente poderia obter empréstimo a custo inferior ao que foi pactuado.

Mas não é só. Se atentarmos para a leitura do Inciso II, do artigo 254 do RIR/80 constatamos que a lei expressamente permite a dedução: "**poderão ser deduzidas as contrapartidas de variações monetárias de obrigações e as perdas cambiais e monetárias na realização de créditos.**"

Assim sendo, entendo que as importâncias tributadas como despesas não necessárias devem ser excluídas de tributação(quadro de fls. 504).

Termo de Verificação Fiscal no. 03.

1º Semestre de 1992

Diferença entre o valor declarado e o contabilizado

Afirma o fisco que a recorrente apresentou em sua contabilidade um total de Cr\$ 2.968.620.373,60, como Despesa Financeira, entretanto, na DIRPJ deduziu Cr\$ 6.478.608.625,00, com uma diferença de Cr\$ 3.509.988.251,44.

A decisão recorrida excluiu de tributação referida parcela aduzindo:



"O contribuinte apresenta cópias do Razão no sentido de comprovar que havia procedido à alteração no valor dos "Encargos financeiros s/ capital de giro(que integrou o item "Despesas Financeiras") que justificaria o valor declarado.

Todas as demais contas que integraram as Despesas Financeiras permaneceram com os mesmos saldos, correspondendo, portanto, a diferença apontada pela fiscalização, de Cr\$ 3.509.988.251,40, à diferença do item "Encargos Financeiros s/capital de giro" que, de acordo com o contribuinte, teria sido retificado de Cr\$ 2.327.167.798,73 para Cr\$ 5.837.156.050,17(fl. 1224 e 1228).

Com relação ao 2º sem/92, verifica-se que a própria fiscalização informa que a despesa financeira declarada na DIRPJ foi de Cr\$ 30.770.055.529,00(fl. 727), enquanto que a contabilizada foi de Cr\$ 34.279.943.780,60(fl. 729, e a diferença declarada a menor corresponde exatamente ao valor autuado. Sendo assim, exonera-se a exigência correspondente à diferença entre o valor declarado e o contabilizado, no 1º sem/92, de Cr\$ 3.509.988.251,44.

Efetivamente a documentação apresentada dá suporte à assertiva da autoridade julgadora de primeira instância, nenhum reparo merecendo a decisão monocrática neste item

Encargos Financeiros s/capital de giro

A autoridade julgadora excluiu de tributação as importâncias de Cr\$ 80.410.498,90 e Cr\$ 69.834.062,86, já que os avisos de lançamento, de março/92 efetivamente indicam os juros cobrados.

Na fase recursal, a empresa trouxe à colação mapa demonstrativo das despesas que entende comprovadas, cópias de fichas contábeis e extratos bancários: o certo é que se atentarmos para o Aviso de Movimentação de fl. 1253, constatamos que os valores comprovados como despesa de cobrança(código 01 no Aviso), com IOCS(código 02 no aviso) e com juros(código 02 no aviso), correspondem, respectivamente, às siglas CDM, IDM e JDM nos extratos do Banco Progresso que foram apresentados. Assim, os lançamentos a débito na conta-corrente bancária, acompanhados das siglas referidas e de coincidência de valores, segundo entendo,

comprovam as despesas de Cr\$ 102.210.231,02, Cr\$ 447.316,13(fls. 1936), Cr\$ 71.856.146,96(fls. 1948), Cr\$ 46.943.366,27(fls. 1950), Cr\$ 50.598.342,19(fls. 1950), Cr\$ 635.500,00(fls. 1952), Cr\$ 17.430.000,00(fls. 1953), Cr\$ 40.500.000,00(fls. 1953), Cr\$ 120.400.000,00(fls. 1956) e Cr\$ 130.517.000,00(fls. 1958).

As demais importâncias carecem de apresentação de documentos que permitam aferir a efetividade das despesas.

É de se excluir de tributação as importâncias acima referidas, estando desprovidas de comprovantes hábeis os valores de Cr\$ 51.750.000,00, Cr\$ 23.102.245, 18 e Cr\$ 3.499.980,00.

Ano Calendário de 1993

Juros Passivos

Neste item, a autoridade julgadora de primeira instância excluiu de tributação:

- os encargos pagos à Eletropaulo, no valor de Cr\$ 90.191.032,48(fls. 1252/1254);
- juros passivos pagos ao BMD, no valor de CR\$ 8.251.800,00, do total glosado no mês de setembro/93;
- os encargos pagos à Embratel CR\$ 697.078.529,15, juros e/ou multa moratórios, eis que dedutíveis.

Por outro lado, o Sr. Delegado não aceitou:

- os documentos de fls. 1255/1257(cópia de cheque, recibo e ficha contábil) por entender que não comprovam que o pagamento inclui CR\$ 545.602,05 à Embratel, a título de juros passivos, pois as contas vencidas não foram apresentadas, tal qual a conta de fls. 1259;
- os documentos de fls. 1260/1261 por entender que não comprovam o pagamento de juros passivos no valor de CR\$ 49.371.588,68, aduzindo que consta do extrato do Banco Dime lançamento deste valor em 23/09/93, como "Liquidação Contrato", e na contabilidade, os lançamentos dos valores de 20.000.000,00 e 29.371.588,68 a débito e 49.371.588,68 a crédito, em 30/09/93, tendo como histórico "Aviso de Lançamento N 23/9", sendo necessária a apresentação

dos documentos que embasaram o lançamento para verificar se houve efetivamente o desembolso de juros passivos.

Entendo que agiu corretamente a autoridade julgadora, pois, os demais valores não estão devidamente comprovados com documentação hábil.

Encargos Financeiros s/capital de giro

Entendeu o Sr. Delegado que os avisos de débito emitidos pelo Banco Union fazem referência a vários contratos, correspondendo os valores cobrados, a juros e IOC, entretanto, sem a juntada dos contratos não há a comprovação de que os valores debitados se refiram a encargos sobre capital de giro e, da mesma forma, os documentos de fls. 1267 a 1269 não comprovam o pagamento de encargos financeiros sobre capital de giro, pois referem-se a notas promissórias, e o de fls. 1268 corresponde à transferência de conta corrente conforme instruções.

Os documentos apresentados às fls. 1266 a 1272 comprovam que a recorrente teve despesas com juros e, que portanto, são dedutíveis, sendo irrelevante se os valores destinaram-se ou não a capital de giro. Exclui-se de tributação, portanto, no mês de janeiro de 1993, a importância de Cr\$ 2.399.563.653,54.

Ano-calendário de 1994

A decisão recorrida manteve a exigência fiscal, ao fundamento de que as cópias de guias de recolhimento do INSS não identificam os valores correspondentes às multas pagas.

Alega a recorrente que elaborou o demonstrativo de fls. 1270/1271 indicando os valores deduzidos como despesa, vendo-se com clareza e destaque o valor correspondente a multa de mora e que o contribuinte pagou juros e multa conforme comprovado na fase impugnatória, devendo o valor dos juros ser acolhido como dedutíveis.

Na diligência realizada ficou confirmado que foram apresentados os documentos originais para comprovação dos seguintes valores, a título de juros passivos, Cr\$ 3.177.583.980,55(fevereiro/93), Cr\$ 3.693.589.924,08(março/93), Cr\$ 5.124.731.330,41(abril/93), Cr\$ 12.353.877.608,52(julho/93), Cr\$ 16.637.215,13 e Cr\$ 16.624.208,88(agosto/93), Cr\$ 23.405.362,93(setembro/93), Cr\$ 42.535.197,41(novembro/93) e Cr\$ 60.896.738,94(dezembro/93), valores que, portanto, devem ser excluídos de tributação



Permanece sem comprovação a importância de CR\$ 16.028.810,98, contabilizada como multa(dezembro/93).

Ano-calendário de 1994

Juros Passivos

Informa o diligenciante que foram apresentados os documentos originais, referindo-se a planilhas de acompanhamento de parcelamento junto ao INSS, cópias dos pedidos de parcelamento e guias de recolhimento.

Entendo comprovada a importância de Cr\$ 88.197.286, 99, no mês de janeiro de 1994.

Multas

Do mesmo modo, o relatório fiscal informa que foram apresentados os documentos originais, relativamente à importância de Cr\$ 25.817.875,33, do mês de janeiro de 1994, que, assim, também deve ser excluída de tributação.

Encargos Financeiros s/capital de giro

Informa o relatório fiscal que *"foram apresentados os originais de 2 fichas contábeis de lançamento do banco Sofisa comprovando o lançamento de CR\$ 33.648.685,21, em 31/01/94"*, valor, portanto, que deve ser excluído de tributação.

Termo de Verificação no. 04

A autoridade julgadora de primeira instância manteve a tributação da reserva de reavaliação, tendo em vista que os laudos não estavam de acordo com o artigo 8º da Lei no. 6404/76, não constando dos autos a realização de quaisquer assembléias com o objetivo de nomear as empresas que realizaram as avaliações, ou de conhecer todos os laudos, concluindo ainda que não foram obedecidos os requisitos dos parágrafos 1º (identificação dos bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar as datas da aquisição e das modificações no seu custo original) e do parágrafo 2º, embora a recorrente tenha alegado, não comprovou que tenha feito a retificação de forma a permitir a determinação do valor realizado em cada período - base.

Afirma a recorrente que *"devido a problemas no programa de controle de Patrimônio, o lançamento foi feito englobadamente na conta "Reavaliação de Terrenos" mas que no ano seguinte de 1995 foram efetuados os ajustes..... R\$ 8.110.355,00 - Reavaliação de Equipamentos; R\$ 7.776.141,58 - Reavaliação de Edificações; e R\$ 3.673.858,42 - Reavaliação de Terrenos, contudo os laudos*

elaborados tomaram por base os bens separadamente e a assembléia se reportou aos dados constantes do laudo

Aduz que os valores estão devidamente quantificados nos laudos: Imóvel da Av. Miruna Bolsa de Imóveis - R\$ 8.400.000,00; Imóvel da Estr. Guarapiranga - Bolsa de Imóveis - R\$ 3.050.000,00; Equipamentos - OMNI Eng - R\$ 8.110.355,00, não percebendo o fisco o laudo da Omni Eng. Sistemas Ltda, sendo certo que a Bolsa de Imóveis, no fim do ano de 1994, forneceu os valores, confirmando-os em 29/03/95.

Dispõe o artigo 382 do RIR/94:

"Art. 382 - A contrapartida do aumento do valor de bens do ativo permanente, em virtude nova avaliação baseada em laudo nos termos do artigo 8º da Lei nº 6404/76, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação(Decretos-lei nos. 1598/77, art. 35, e 1.730/79, art. 1º, IV):

Parágrafo 1º - O laudo que servir de base ao registro de reavaliação de bens deve identificar os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar as datas de aquisição e das modificações no seu custo original(Lei no. 7.799/89, art. 12, par. 2º).

Parágrafo 2º - O contribuinte deverá discriminar na reserva de reavaliação os bens reavaliados que a tenha originado, em condições de permitir a determinação do valor realizado em cada período-base(Decreto-lei no. 1598/77, art. 35, par. 2º).

No caso vertente, os laudos efetivamente não atendem ao disposto no parágrafo 1º do artigo 382 do RIR/94: não identificam os bens pelas contas contábeis em que estão escrituradas, tampouco as datas de aquisições e modificações nos custos.

Também é certo que a recorrente não discriminou na reserva de reavaliação os bens reavaliados que a originaram, como se depreende pela leitura das fichas contábeis de fls. 2205/2206, de modo a permitir o controle das parcelas realizadas em cada período-base.

É oportuno, ainda, ressaltar que a recorrente nada esclareceu a respeito de ter efetivado realizações(e conseqüentes adições ao lucro real) nos

períodos-base seguintes, o que, de certo modo, poderia modificar o lançamento proposto pelo fisco.

Releva, ainda, notar que, como ficou acentuado na diligência fiscal, os valores reavaliados não foram discriminados no Razão Auxiliar, o que, de certa forma, poderia representar um controle nas futuras realizações.

Segundo penso, o fato de ter transferido parte do saldo do valor reavaliado para contas de terrenos e de equipamentos não supre a determinação legal, mormente deixando de propiciar controle adequado nas futuras realizações.

Assim sendo, deve ser mantida a exigência fiscal neste item.

Termo de Verificação Fiscal no. 05

Neste item, apoiando-se na quebra do sigilo bancário, o fisco elaborou o quadro de fls. 931/933, compilando créditos e débitos em conta corrente de diversos bancos, abrangendo os anos de 1991 a 1994. Todos os valores lançados a crédito e a débito de conta corrente foram tributados como omissão de receitas, já que a recorrente não logrou comprovar a contabilização.

Como vimos, pela leitura do relatório, a autoridade julgadora de primeira instância excluiu da exigência os valores correspondentes aos saques que, na verdade, estariam incluídos nos depósitos. Se assim não o fizesse estar-se-ia tributando duplamente a mesma importância.

O fato é que a recorrente, na fase impugnativa, insurgiu-se apenas e tão somente contra a tributação dos saques, protestando por ulterior pesquisa quanto à contabilização dos valores questionados pelo fisco. .

Tem razão a recorrente quando afirma que *"a legislação aplicável é sempre a vigente na data da ocorrência do fato gerador e não a vigente na data da fiscalização ou da autuação"*, entretanto, é bom ficar ressaltado que a existência de depósitos bancários não contabilizados, quando não justificada a origem de seus valores, indica claramente um incremento patrimonial, o que, em consequência, dá nascimento ao fato gerador do tributo.

É certo que o fisco questionou a contabilização dos saques e dos depósitos, que, na verdade, são indicativos de omissão de receita, enquanto que a recorrente nada explicou sobre a origem dos depósitos não contabilizados, como, também, dos saques efetuados, ainda mais considerando-se a existência de diversos



cheques nominativos destinados a terceiros? A que título foram feitos tais pagamentos? Foram empréstimos? Foram pagamentos por prestação de serviços?

Na verdade, muito embora uma nova hipótese de tributação por presunção legal tenha sido incorporada à legislação do imposto de renda no final do ano de 1996, com a Lei número 9.430/96 que, em seu artigo 42, dispôs: *"caracterizam-se, também, como omissão de receitas ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações"*, isto jamais pode significar que a existência de acréscimo patrimonial não justificado escape à incidência do imposto de renda, pois, se assim entendermos, basta simplesmente alegar desconhecer a origem do acréscimo(ou mesmo a respeito dela não se manifestar, como no caso presente) para evitar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

É de meridiana clareza que o fisco intimou a empresa a comprovar a contabilização dos recursos, acostando os respectivos depósitos e demais documentos. Em contrapartida, a recorrente nada trouxe de concreto para explicar os valores que ficaram mantidos à margem da escrituração, exceção feita, nesta fase recursal, de alguns valores que devem, portanto, escapar ao crivo do tributo(fls. 2336 a 2394).

Ressalte-se, ainda, que, contrariamente do que entende a recorrente, o Decreto-lei número 2471/88 não se aplica à hipótese vertente, quer porque, segundo penso, dirige-se exclusivamente às pessoas físicas, quer porque não se trata em tributação calcada exclusivamente em extratos bancários.

Tendo em vista os documentos acostados aos autos, devem ser excluídos os valores de Cr\$ 1.500.000.000,00(05/01/93), Cr\$ 15.000.000,00(02/07/93), Cr\$ 6.000.000,00(10/08/93), Cr\$ 7.760.000,00(29/09/93), Cr\$ 20.000000,00(14/10/93) e Cr\$ 20.000.000,00(29/11/93), já que foram contabilizados pela recorrente.

Termo de Verificação no. 06

O fisco glosou diversas despesas com "Copa e cozinha", "Aviso prévio - indenizações", "Energia Elétrica - Força" e "Cópias de Documentos".

A autoridade julgadora de primeira instância manteve a exigência fiscal, uma vez que:



- não houve comprovação do pagamento de despesas de aviso prévio em 1993(os documentos apresentados datam de 1994) e a dedução foi feita a título de provisão de avisto prévio e indenizações, não havendo previsão legal para dedutibilidade;
- não foram apresentados documentos para os valores relativos a Manutenção e Conservação de Imóveis;
- os documentos de fls. 1497/1498(relatório de consumo) não comprovam que as cópias foram tiradas e houve o respectivo pagamento.

A recorrente afirma que no ano-base de 1993 dispensou grande contingente de empregados e parte das indenizações não pode ser saldada naquele ano, tratando-se de despesas incorridas em 1993, mas cujo pagamento ocorreu em 1994, não se tratando, pois, de provisão: os extratos da conta Razão indicando saldo de 1993 e as baixas que foram feitas em 1994, as cópias de cheques de pagamento e quitação celebrados com a Justiça do Trabalho em 1994 são provas evidentes do que afirma.

Entendo que tem razão a autoridade julgadora de primeira instância, já que as provas carreadas aos autos pela recorrente não condizem com as suas assertivas, inclusive considerando-se que alguns processos trabalhistas datam efetivamente de 1994, não sendo aceitável a dispensa de comprovação de despesas pela mera alegação de enorme quantidade de documentos.

Termo de Verificação no. 07

Alega a recorrente que os valores lançados na conta de "Receita Operacional Futura" referem-se a mera antecipação por conta de publicidade ou de locação de espaço para ser utilizado no futuro, sendo que tais receitas foram reconhecidas e passaram a integrar o resultado do ano de 1995 quando da efetiva conciliação dessa conta, como faz prova o lançamento(doc. 69 do vol 7).

Os documentos de números 69 a 75(fl. 2608 a 2614) não comprovam as assertivas da recorrente, podendo-se notar claramente o descontrole contábil na apropriação das receitas. É de se manter a exigência neste item.

Termo de Verificação no. 08

Afirma o fisco que, em 20/02/91, foi efetuado um depósito em conta corrente CC5, na Agência Rio de Janeiro, do Banco Dimensão, através do cheque

administrativo do Banco Bandeirantes, pela Rádio Record, no valor de Cr\$ 1.275.000,00, tendo como favorecido Swift Financial Corporation e, apesar de intimada, a recorrente não justificou a finalidade do depósito

O lançamento contábil foi efetuado a débito da conta de Adiantamento a Fornecedores(SWIFT) e a crédito de banco, permanecendo o valor contabilizado inalterado, passando a CR\$ 1.275,00 em 31/12/93, em decorrência da mudança do padrão monetário.

Segundo o fisco, *"tal procedimento implicou a manutenção em sua contabilidade de um valor inexistente de "Adiantamento a Fornecedores", majorando, pela falta do registro contábil adequado da redução patrimonial, o seu Patrimônio Líquido e, conseqüentemente, a despesa de correção monetária dele decorrente, lançada no exercício seguinte"*.

Pois, muito bem. Se a redução patrimonial a que se refere o fisco seria a apropriação como despesa, o certo é que a recorrente, naquele período-base(de 1991), teve, então um lucro a maior naquele valor e, conseqüentemente, a importância em questão, foi tributada, resultando, pois, em reserva livre, anulando, assim, qualquer implicação na despesa de correção monetária nos períodos seguintes.

Assim sendo, não vejo como possa prosperar o lançamento neste item.

Termo de Verificação no. 09

Neste item, a fiscalização glosou diversas compensações de prejuízos em virtude das matérias tributáveis que foram apuradas na ação fiscal.

Considerando que decaiu o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento para os fatos geradores ocorridos até abril de 1992, os prejuízos fiscais existentes em 31/12/91 devem ser restabelecidos para efeito de compensação a partir do 1º Semestre de 1992 e, do mesmo modo, a importância de Cr\$ 198.546.632.501,20 deduzida indevidamente em maio de 1993(e que teve a glosa mantida) deverá ser considerada no mês de dezembro de 1993 como exclusão do lucro real(ou, se for caso, para efeito de aumentar o prejuízo real) deste mês e, também, para compensação nos meses seguintes.

Quanto aos procedimentos decorrentes, assentando-se no mesmo suporte fático do IRPJ, em princípio, devem lograr idênticas decisões(as matérias excluídas para efeito do IRPJ a eles também devem estendidas). Entretanto, existem peculiaridades próprias de cada tributo e que, portanto, devem ser observadas no

lançamento, sendo certo que, seguindo reiterada jurisprudência deste Conselho, decisões do Supremo Tribunal Federal e Resolução do Senado Federal, a autoridade julgadora *a quo*, acertadamente, cancelou a exigência do Imposto Sobre o Lucro Líquido apoiada no artigo 35 da Lei número 7713/88, eis que, no caso presente, trata-se de Sociedade Anônima.

Finalmente, embora entenda que foge à competência da autoridade administrativa a apreciação de constitucionalidade ou não de lei(sob pena de invasão indevida na esfera de competência exclusiva do Poder Judiciário), é certo que o parágrafo 3º do artigo 155 da Carta Magna não se estende às contribuições, pois o *caput* do artigo faz referência somente a impostos.

Por outro lado, em julgamento anterior, esta Câmara não conheceu de recurso de ofício interposto pela autoridade *a quo*, por entender que o crédito tributário exonerado era inferior ao limite de alçada

Ocorre, entretanto, que houve lapso manifesto, já que o crédito tributário exonerado é muito superior a R\$ 500.000,00.

Considerando, entretanto, que, no presente julgamento, foram também analisados os valores excluídos de tributação em primeira instância, entendendo-os pertinentes, é mister retificar-se aquela decisão para, conhecendo-se do recurso de ofício, negar-lhe provimento, solicitando-se a autoridade de primeira instância que anexe cópia do presente Acórdão àquele processo.

Por tudo o que foi exposto, acato a preliminar suscitada para declarar decadente o direito da Fazenda Pública lançar os tributos relativos aos períodos-base de 1991 e janeiro a abril de 1992 e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, quanto aos demais períodos-base, para:

a) excluir de tributação:

I - a importância de Cr\$ 11.534.487.125,89, no primeiro semestre de 1992(Termo de Verificação Fiscal no. 01);

II - as importâncias tributadas, como variação monetária desnecessária, no Termo de Verificação Fiscal no. 02;

III - as importâncias de Cr\$ 102.210.231,02 e Cr\$ 447.316,13(março/92), Cr\$ 71.856.146,96, Cr\$ 46.943.366,27 e Cr\$ 50.598.342,19(abril/92), Cr\$ 635.500,00, Cr\$ 17.430.000,00 e Cr\$

40.500.000,00(Maio/92), Cr\$ 120.400.000,00 e Cr\$ 138.517.000,00(junho/92), Cr\$ 2.399.563.653,54(janeiro/93), Cr\$ 3.177.583.980,55(fevereiro/93), Cr\$ 3.693.589.924,08(março/93), Cr\$ 5.124.731.330,41(abril/93), Cr\$ 12.353.877.608,52(julho/93), Cr\$ 16.637.215,13 e Cr\$ 16.624.208,88(agosto/93), Cr\$ 23.405.362,93(setembro/93), Cr\$ 42.535.197,41(novembro/93), Cr\$ 60.896.738,94(dezembro/93), Cr\$ 88.197.286,99, Cr\$ 25.517.875,33 e Cr\$ 33.648.685,21), todas relativas ao Termo de Verificação Fiscal no. 03;

IV - as importâncias de Cr\$ 1.500.000.000,00(05/01/93), Cr\$ 15.000.000,00(02/07/93), Cr\$ 6.000.000,00(10/08/93), Cr\$ 7.760.000,00(29/09/93), Cr\$ 20.000.000,00(14/10/93) e Cr\$ 20.000.000,00(29/11/93), relativas ao Termo de Verificação Fiscal no. 05(omissão de receitas/depósitos bancários);

V - as importâncias relativas aos Termo de Verificação Fiscal no. 08;

b)restabelecer os prejuízos fiscais a compensar existentes em 31/12/91 para efeito de compensação nos períodos-base seguintes(a partir do 1º Semestre de 1992), ajustando-se os prejuízos fiscais nos demais períodos base às matérias tributáveis remanescentes;

c) recompor o lucro tributável do mês de dezembro de 1993, dele reduzindo a importância de Cr\$ 198.546.632.501,20(tributada no mês de maio), para efeito, se for o caso, de compensação nos meses seguintes.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de agosto de 1999


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

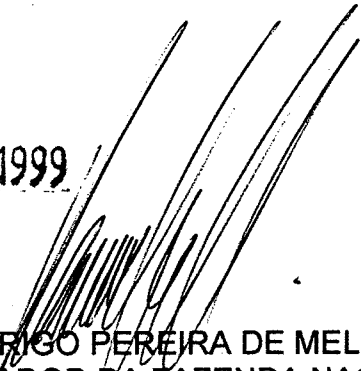
INTIMAÇÃO

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 15 SET 1999


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 21 SET 1999


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL