



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13805.004873/97-19
Recurso nº. : 119.326
Matéria: : IRPJ, CSLL, PIS Repique – ano-calendário: 1993
Recorrente : Rádio Panamericana
Recorrida : DRJ em São Paulo – SP.
Sessão de : 18 de outubro de 2006
Acórdão nº. : 101- 95.787

IRPJ - DESPESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS- Sendo indúvidas a usualidade e a normalidade da despesa no ramo de atividade, e estando ela acobertada por documento fiscal emitido pelo prestador, se suspeitar de sua idoneidade a fiscalização, antes de proceder à glosa, deve intimar o prestador a atestá-la.

GLOSA DE DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO- Tão somente pelo fato de o Livro Razão em UFIR deixar de desdobrar os bens do ativo imobilizado em subcontas distintas, por ano de aquisição, a Fiscalização não deve, de imediato, sem antes pedir a apresentação dos controles auxiliares que supram essa falta, glosar inteiramente as despesas de depreciação deduzidas.

AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO- A norma contida no § 4º do art. 5º da Lei 8.624/93 tem natureza exclusivamente tributária, não podendo ser considerada incorreta a atitude do contribuinte que registrou o valor correspondente ao espaço de tempo utilizado na campanha do plebiscito sobre a forma de governo como exclusão do lucro líquido, sem afetar o resultado da empresa apurado segundo as normas da legislação comercial.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. (CSLL, PIS). Sempre que o fato se enquadrar ao mesmo tempo na hipótese de incidência de mais de um tributo, as conclusões quanto a ele aplicar-se-ão igualmente no julgamento de todas as exações.

Recurso provido. 

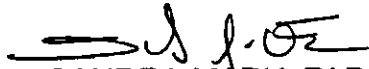
Processo nº 13805.004873/97-19
Acórdão nº 101-95.787

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Rádio Panamericana.

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONHECER do recurso por força de decisão judicial e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Recurso nº. : 119.326
Recorrente : Rádio Panamericana

RELATÓRIO

Contra Rádio Panamericana S/A foram lavrados os autos de infração de fls 02/33, pelos quais foram formalizadas exigências de crédito tributário de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, referentes ao ano-calendário de 1993, acrescidos de juros de mora e da multa por lançamento de ofício.

Conforme descrito nos Termos de Verificação Fiscal de fls 311/316 e 317/318, que fazem parte integrante do auto de infração do IRPJ, as irregularidades que deram origem aos lançamentos foram: (a) glosa de despesas de prestação de serviços em decorrência da não apresentação de documentos comprobatórios da efetiva prestação dos serviços; (b) glosa das depreciações e respectivas correções monetárias por não discriminar, no "Demonstrativo da Correção Monetária do Balanço e das Depreciações", os bens pertencentes ao Ativo Imobilizado, passíveis de depreciação, com a data de aquisição, valor original e alterações posteriores, descumprindo o art. 12 da Lei 7.799/89 e art. 12 do Decreto 332/91; (c) saldo devedor de correção monetária em excesso, por procedimento indevido na utilização do benefício concedido pelo art. 5º, § 4º, da Lei nº 8.624/93 (Propaganda Eleitoral), adotando critério extra-contábil em lugar de dedução como despesa.

Os autos de infração do PIS e da CSLL foram lavrados por decorrência.

Em impugnação tempestiva a empresa alegou, em síntese:

(a) Quanto à glosa das despesas de prestação de serviços:

A fiscalização glosou as despesas por não terem sido mantidos, na contabilidade, outros documentos comprobatórios da efetiva prestação de serviços que não a nota fiscal, por não constarem nos recibos de quitação a natureza dos serviços prestados e sua descrição pormenorizada e por não terem

sido identificados, inequivocamente, nos recibos de quitação, os beneficiários dos pagamentos. Entretanto, no corpo das notas fiscais há a descrição da natureza dos serviços bem como a perfeita identificação dos beneficiários dos pagamentos, e em alguns casos há, também, outros documentos, além das notas fiscais, que suportam a dedutibilidade. O fato de não existirem outros documentos não é excludente da dedutibilidade, sendo importante analisar o ramo de atividade da empresa, as condições em que operam as empresas desse ramo, a volatilidade dos prestadores de serviços. No caso, trata-se de empresa de radiodifusão, em frenética luta pela manutenção de audiência, trabalhando não apenas com o corpo básico de funcionários, mas utilizando trabalhadores autônomos que a procuram para oferecer propostas, idéias, projetos, etc. Todos os terceiros contratados prestaram efetivamente os serviços, e os documentos entregues à fiscalização refletem com fidelidade os serviços que foram prestados. Relaciona 30 prestadores de serviço informando os serviços que as notas fiscais evidenciam terem sido prestados.

(b) Quanto à glosa das despesas de depreciação e respectiva correção monetária:

A glosa foi efetuada por a empresa não haver discriminado, na contabilidade, os bens "*passíveis de depreciação, com as respectivas datas de aquisição, seu valor original e alterações posteriores*", entendendo a fiscalização terem sido infringidos os artigos 12 da Lei 7.799/89 e 12 do Decreto 322/91. Ocorre que o art. 11 da Lei 7.799/89 admite que os bens do ativo permanente sejam agrupados, na escrituração, segundo sua natureza e taxas anuais de depreciação, podendo, os registros individuais, constar de registros auxiliares, extra-contábeis, critério adotado pela empresa. Além disso, ainda que os bens estivessem registrados incorretamente, a consequência não poderia ser a aplicada pela fiscalização, pois, segundo o artigo 13 da Lei 7.799/89, se o registro do imobilizado não satisfizer o disposto no artigo 12, os bens baixados serão considerados como os mais antigos nas contas em que estiverem registrados. Ainda que todos os bens do ativo estivessem contabilizados por conjunto de instalação e equipamentos, sem especificação que permitisse a aplicação de diferentes taxas de depreciação, a consequência seria a utilização de taxa aplicável ao bem de maior vida útil, conforme art. 253, § 3º do RIR/94.

(c) Quanto à despesa indevida de correção monetária :

Faz parte da tradição eleitoral brasileira a garantia de acesso gratuito dos partidos políticos aos meios de comunicação bem como de uma compensação financeira às empresas de radiodifusão pela veiculação gratuita de propaganda eleitoral. Quando do plebiscito de abril de 1993 a veiculação da propaganda e compensação financeira foram estabelecidas na Lei 8.264/93, que estabelecia que o valor correspondente ao espaço utilizado na campanha do plebiscito poderia ser abatido da renda bruta, como despesa. O dispositivo legal foi infeliz, pois misturou conceitos de *despesa* e de *abatimento da renda bruta*. Os abatimentos da renda bruta são os definidos no art. 227 do RIR/94 (as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos incidentes sobre as vendas) e as despesas são definidas no art. 242 do mesmo Regulamento. Tecnicamente, é impossível lançar uma despesa como abatimento da renda bruta, bem como é impossível lançar como despesa valor que não foi nem pago nem incorrido. Assim, não restou outra alternativa ao intérprete senão tentar compatibilizar o dispositivo legal ao ordenamento jurídico, harmonizando-o com as demais regras preexistentes. O dispositivo em exame deixa claro que a compensação financeira deve afetar apenas o lucro real, pois há menção expressa de que o ajuste é para efeitos de imposto de renda. Se fosse lançado como despesa, afetaria também a contribuição social, o que parece não ter sido intenção do legislador, que restringiu sua validade para efeitos do imposto de renda. Sua natureza é de benefício fiscal concedido através de redução do imposto de renda a pagar, não tendo nenhuma relação com despesa necessária à manutenção da fonte produtora de rendimentos. Por outro lado, em todas as eleições ocorridas nos últimos 10 anos, a legislação sempre previu a compensação através de exclusão do lucro líquido do exercício (Dec. 1.976/96, Dec. 736/93, Dec. 98.334/89, Dec. 97.056/88 e Dec. 93.253/86). Esse procedimento está de acordo com os artigos 177 da Lei 6.404/76 e art. 215 do RIR/94, que evidenciam que na contabilidade serão registrados os valores que representem mutações patrimoniais, e que os demais lançamentos, para observância da lei tributária, devem ser feitos em livros auxiliares, hoje o LALUR. Portanto, não se pode considerar incorreto o procedimento de lançar o valor da compensação no LALUR. Todavia, supondo que a compensação devesse ser lançada como despesa na demonstração do resultado do exercício, sua contrapartida não seria conta de passivo, pois a pessoa jurídica não deve nada a

ninguém, nem conta redutora de ativo, pois o benefício não implicou pagamento, sendo a única contrapartida possível o registro a crédito de reserva especial do patrimônio líquido (de forma semelhante aos incentivos fiscais da Sudam, Sudene, e outros), o que não implicaria em excesso de correção monetária sustentado pela fiscalização. Finalmente, cabe considerar que o objetivo da lei foi recompor o patrimônio líquido das empresas de radiodifusão pelas perdas sofridas com a redução do faturamento pela não veiculação de propagandas comerciais onerosas no horário cedido gratuitamente para a propaganda eleitoral. Se o horário fosse ocupado com comerciais pagos, seu lucro seria maior, compondo o patrimônio líquido, não tendo o menor fundamento exigir que o benefício fiscal que visa recompor perda de patrimônio líquido da pessoa jurídica acarrete o reconhecimento de uma despesa que acabará por diminuir o valor desse patrimônio líquido.

A autoridade julgadora julgou parcialmente procedentes as alegações da impugnante, acatando como comprovadas algumas das despesas, *"pela notoriedade dos serviços prestados, captados até pelos ouvintes tradicionais da chamada "JOVEM PAM" (notas fiscais emitidas pela CV-Jornalismo Empresarial e nota fiscal referente a elaboração de boletins meteorológicos), bem como as despesas qualificadas como "serviços de agenciamento" cujo desempenho se mostra necessário à manutenção dos serviços da autuada. (MN Terceiro Tempo Rádio Publicidade Ltda). No que se refere à depreciação, manteve o lançamento, ponderando que o artigo 12 da Lei 7.799/89 e artigo 12 do Decreto 332/91 estabelecem que "o contribuinte deve manter registros que permitam identificar os bens do imobilizado e determinar o ano da sua aquisição, o valor original e os posteriores acréscimos ao custo, reavaliações e baixas a ele referentes "* e que, à fiscalização não foram apresentados os documentos discriminando os bens do ativo imobilizado passíveis de depreciação, com a data de aquisição dos mesmos, seu valor original e alterações posteriores, bem como qualquer outro elemento que demonstrasse os bens em condições de serem depreciados, sendo que com a impugnação só foram apresentadas alegações, sem qualquer documentação . Quanto à despesa indevida de correção monetária, também manteve a exigência, esclarecendo que, de acordo com o artigo 11 do CTN, a interpretação do art. 5º, § 4º da Lei 8.624/93 deve ser interpretado literalmente.

Ciente da decisão em 06/02/98, a interessada formalizou, em 13/03/98, recurso a este Conselho desacompanhado do depósito prévio, amparada em liminar em mandado de segurança concedida em 05/03/98, determinando que “ a autoridade impetrada receba o recurso administrativo interposto e mande-o processar, independentemente de qualquer depósito ou garantia de instância”

Em seu recurso a empresa alega que, quanto à indedutibilidade das despesas, o Delegado de Julgamento olvidou-se de outros casos em que as despesas também se referiram a serviços prestados por pessoas de igual notoriedade, que por motivo de coerência, deveriam ser aceitas. Tais serviços seriam pagos a J.Silvério Produções Ltda empresa de propriedade do Sr. José Silvério, notório locutor esportivo, Wanparoni Criação e Produção de Sons Filmes e Textos Ltda, de propriedade do Sr. Wanderley Nogueira, conhecido comentarista esportivo, e MCK Propaganda Ltda, empresa dedicada ao ramo de intermediação de negócios, e os valores se referem a comissões devidas pela captação de clientes. Quanto aos outros dois itens, reitera as razões apresentadas na impugnação e aduz que o art. 11 do CTN não se aplica em relação ao ressarcimento da perda com veiculação de propaganda eleitoral, que não constitui caso de suspensão ou exclusão de crédito, de outorga de isenção e de dispensa de cumprimento de obrigação tributária.

Em 17/03/98 a Recorrente ingressou com petição desistindo do recurso no que se refere a parte das despesas constantes do item 1 do auto de infração, juntando comprovantes de pagamento do IRPJ, CSL e PIS-Repique correspondentes.

Incluído em pauta de julgamento, esta Câmara não conheceu do recurso por não ter sido apresentado no prazo legal.

A interessada impetrou Mandado de Segurança, objetivando anular a decisão prolatada pelo Conselho e ter seu recurso apreciado, tendo obtido liminar.

Retornam, agora, os autos com liminar concedida.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Inobstante o não preenchimento dos pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso em cumprimento a ordem judicial.

Passo a analisar as matérias que permanecem litigiosas.

Glosa de despesas de prestação de serviços.

A interessada postula pelo reconhecimento da dedutibilidade das despesas representadas pelas notas fiscais emitidas por J.Silvério Produções Ltda., Wanparoni Criação e Produção de Sons Filmes e Textos Ltda. e MCK Propaganda Ltda.

A primeira empresa acima referida é de propriedade do Sr. José Silvério, notório locutor esportivo. Esclarece a Recorrente que os serviços consistiram na narração de inúmeros jogos do Campeonato Paulista de Futebol e amistosos da Seleção Brasileira de Futebol, fazendo referência expressa às partidas realizadas e às fitas em que se encontram gravadas as narrações. Traz, ainda, documento subscrito pelo proprietário da empresa atestando que as notas fiscais discriminadas no termo de verificação fiscal se referem aos serviços de narração efetivamente prestados.

A segunda empresa é de propriedade do Sr. Wanderley Nogueira, conhecido comentarista esportivo. A Recorrente traz, exemplificativamente, a transcrição do registro em K7 da cobertura conquistada do campeonato mundial interclubes pelo São Paulo Futebol Clube, em 14/12/93, e declaração fornecida pela empresa, atestando que prestou os serviços a que correspondem as notas fiscais glosadas.

A MCK Propaganda Ltda. é empresa dedicada ao ramo de intermediação de negócios. Alega a Recorrente que os valores glosados se referem a comissões devidas pela captação de clientes interessados na veiculação de propaganda comercial durante sua programação. Traz demonstrativo dos cálculos das comissões, nas quais estão discriminados os nomes das empresas captadas e

os valores a que correspondem as notas fiscais glosadas, de acordo com o contrato de prestação de serviços trazido com a impugnação.

Em se tratando de prestação de serviços, a prova de sua efetiva realização é aspecto a ser visto com razoabilidade. Cada caso é um caso, não havendo uma regra genérica, sempre aplicável. Algumas vezes a prova se faz pela apresentação do contrato e pelo documento fiscal emitido. Outras vezes, como na intermediação de negócios, a prova da realização do negócio, conjugada com o pagamento, pode ser suficiente. Há casos, todavia, em que, a não ser pelo documento emitido pelo prestador, a prova é praticamente impossível. O aplicador do direito formará sua convicção a partir do conjunto probatório trazido, cabendo ao contribuinte munir-se de todos os elementos de que possa dispor para demonstrar o seu direito.

No presente caso, o conjunto probatório, especialmente considerando a notoriedade do prestador e a normalidade da prestação, milita em favor da Recorrente.

Embora não se trate de uma regra absoluta, aplicável em todos os casos, sendo indúvidas a usualidade e a normalidade da despesa no ramo de atividade, e estando ela acobertada por documento fiscal emitido pelo prestador, a fiscalização só deve questioná-la se suspeitar de sua idoneidade. Nesse caso, e como providência preliminar, deve intimar o prestador do serviço a confirmar a respectiva prestação. Não me parece razoável que a fiscalização glose uma despesa que seja usual e normal e que esteja lastreada em documento fiscal próprio, se não levantar suspeita quanto à sua idoneidade.

Assim, devem ser excluídas da matéria tributável as parcelas correspondentes às notas fiscais emitidas por J.Silvério Produções Ltda., Wanparoni Criação e Produção de Sons Filmes e Textos Ltda. e MCK Propaganda Ltda.

Glosa das depreciações e respectivas correções monetárias .

A glosa, segundo consta do Termo de Verificação Fiscal, deveu-se ao fato de o contribuinte, intimado a apresentar os mapas de correção monetária do balanço e de depreciações na forma dos artigos 11 e 12 da Lei nº 7.799, ter apresentado os documentos que compõem o anexo numerado de fls 01 a 204 ("Demonstrativo da Correção Monetária do Balanço e das Depreciações") , sem contudo discriminar os bens pertencentes ao Ativo Imobilizado, passíveis de

depreciação, com a data de aquisição, valor original e alterações posteriores. Entendeu a fiscalização que, na falta de documentação que demonstre cabalmente que os bens estão em condições de serem depreciados, as depreciações e respectivas correções monetárias devem ser tributadas por descumprimento o art. 12 da Lei 7.799/89 e art. 12 do Decreto 332/91.

Inicialmente, é preciso tecer algumas considerações sobre o que foi pedido pela fiscalização. A intimação foi para apresentar “mapas de correção monetária do balanço e de depreciações”.

O Decreto-lei nº 1.598/77, ao instituir a correção monetária do balanço, estabeleceu dois métodos para correção, sendo o primeiro através do Razão Auxiliar em ORTN e o segundo pelos Saldos Diretos das Contas. Para quem adotasse esse segundo método, era obrigatória a elaboração de mapas e memórias de cálculos de correção monetária, segundo modelos aprovados pela Secretaria da Receita Federal. Portanto, para demonstrar a correção monetária de balanço, deveria o contribuinte apresentar ou o Livro Razão Auxiliar ou os Mapas de Correção, conforme o método por ele adotado. A partir da Lei 7.799/89 o único método de correção é através do Razão Auxiliar, e sua apresentação supre a solicitação referente a “mapas de correção monetária de balanço”.

Visto isso, passo a analisar as condições legais para deduzir despesas a título de depreciação.

O artigo 57 da Lei 4.506/64 garante ao contribuinte o direito de computar, em cada exercício, como custo ou encargo, importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante de desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal, sendo a quota registrável, conforme § 1º, obtida pela aplicação da taxa de depreciação sobre o custo de aquisição do bem corrigido monetariamente. O parágrafo 12 desse mesmo artigo determina que, quando o registro do imobilizado for feito por conjunto de instalação ou equipamentos, sem especificação suficiente para permitir aplicar as diferentes taxas de depreciação de acordo com a natureza do bem, e o contribuinte não tiver elementos para justificar as taxas médias adotadas para o conjunto, será obrigado a utilizar as taxas aplicáveis aos bens de maior vida útil que integrem o conjunto.

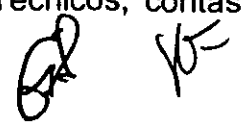
Sobre o registro do ativo permanente na escrituração, determina o art. 11 da Lei 7.799/89 que os bens do imobilizado devem ser agrupados em contas

distintas segundo sua natureza e as taxas anuais de depreciação ou amortização a eles aplicáveis, e que os imóveis, os recursos minerais e florestais e as propriedades imateriais deverão ser registrados em sub-contas separadas. O artigo 12 dessa mesma lei determina que o contribuinte deve manter registros que permitam identificar os bens do imobilizado e determinar o ano de sua aquisição, o valor original e os posteriores acréscimos ao custo, reavaliações e baixas parciais a eles referentes, dispondo o artigo 13 que se o registro do imobilizado não satisfizer ao disposto no artigo 12, os bens baixados serão considerados como os mais antigos nas contas em que estiverem registrados.

A Instrução Normativa 35/78, alterada pela 71/78, que trata do livro Razão Auxiliar (antes, em ORTN), determina que os bens do ativo imobilizado sejam agrupados em uma mesma conta ou sub-conta quando, além de serem de idêntica natureza e submetidos a igual taxa de depreciação ou amortização, tiverem sido adquiridos ou incorporados ao imobilizado dentro de um mesmo período-base. Porém o mesmo ato administrativo esclarece que a pessoa jurídica poderá deixar de desdobrar em sub-contas, por ano de aquisição, os bens do ativo imobilizado, desde que mantenha controles adequados que permitam determinar, a qualquer tempo, a taxa acumulada de depreciação ou amortização, de modo a tornar possível demonstrar que a depreciação ou amortização acumulada de cada bem não excedeu a 100% do seu respectivo valor corrigido constante do ativo .

O contribuinte, intimado a apresentar os mapas de correção monetária do balanço e das depreciações, forneceu cópia do seu Razão Auxiliar em UFIR, onde aparecem os valores contabilizados a título de correção monetária e de depreciações.

Pelas planilhas elaboradas pelo auditor (fls 292 a 310) a partir dos mapas fornecidos pela empresa (Anexo , fls 01 a 204) constata-se que, em sua escrituração, os bens do imobilizado estão agrupados em contas distintas segundo sua natureza e as taxas anuais de depreciação, conforme manda a lei (por exemplo: conta sintética- Instalações, contas analíticas - Instalações, Instalações em Imóveis de Terceiro, Instalações e Aparelhos Técnicos AM, Instalações e Aparelhos Técnicos FM, Construções em Propriedades de Terceiros, Torre Para Transmissor AM, Torre Para Transmissor FM; conta sintética- Equipamentos Técnicos, contas



analíticas - Aparelho Transmissor AM, Aparelho Transmissor FM, Transmissor Harris MW 50C, Transmissor Harris MW 50C3, etc.).

Embora da intimação feita ao contribuinte constasse que os mapas solicitados deveriam conter o ano de aquisição, o valor original e posteriores alterações, tal não é exigido pela lei, podendo esses dados constar de fichas ou outros controles auxiliares. Assim, ao receber o Livro Razão Auxiliar em UFIR (que corresponde aos mapas solicitados), considerando-o insuficiente para averiguar a legitimidade da correção e das depreciações, deveria o agente fiscalizador reiterar a intimação, solicitando a apresentação dos controles auxiliares. Não é razoável, de imediato, sem maiores pesquisas, considerar que todos os bens do imobilizado da empresa estejam totalmente depreciados pelo fato de o demonstrativo apresentado à fiscalização não indicar o ano de aquisição, o valor original e posteriores alterações dos bens.

Assim, considerando que a lei admite a dedutibilidade dos valores correspondentes à depreciação e considerando que a fiscalização não laborou no sentido de demonstrar que as despesas de depreciação contabilizadas eram indevidas, não pode prevalecer esse item da exigência.

Saldo devedor de correção monetária em excesso

A recorrente foi acusada de ter apurado saldo e correção monetária devedora em excesso, por procedimento indevido na utilização do benefício concedido pelo art. 5º, § 4º, da Lei 8.624/93 (Propaganda Eleitoral), adotando critério extra-contábil em lugar de dedução como despesa.

Entendeu a autoridade julgadora que a compensação financeira concedida pelo art. 5º, § 4º, da Lei 8.724/93 como ressarcimento da perda com veiculação de propaganda eleitoral deve ser interpretada literalmente, e assim, seu valor deve ser contabilizado como despesa, e não como exclusão do lucro líquido, como fez a recorrente.

Prescreve o artigo 32 da Decreto-lei 5.844/43 (art. 156 do RIR/80) que a pessoa jurídica será tributada de acordo com o lucro real determinado a partir das demonstrações financeiras. O artigo 220 do RIR/94, que consolida os artigos 7º, § 4º do DL 1.598/77 e art. 18 da Lei 7.450/85, determina que ao fim de cada período-base de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância da lei comercial, do balanço patrimonial, da

demonstração do resultado do período-base e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados. O lucro real, base de incidência do imposto de renda, é definido pelo art. 6º do Decreto-lei 1.598/77 como o lucro líquido do período-base, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

Portanto, as disposições legais são muito claras : a escrituração da pessoa jurídica deve obedecer as disposições da legislação comercial (especialmente da Lei 6.404/76). Os ajustes que sejam de natureza exclusivamente fiscal não podem afetar o resultado comercial, devendo ser procedidos em controles auxiliares, para os quais a legislação tributária criou o Livro de Apuração do Lucro Real. Veja-se, a respeito, comentário de Noé Winkler, (*in* Imposto de Renda, Forense, 1ª Edição, 1997, pág. 322)

"A contabilidade, mantida sob os preceitos da lei comercial, obedecido o regime de competência, é o importante pilar em que se assentam os princípios regedores dos primeiros passos para apuração do lucro real.

O lucro líquido é o marco inicial. Sua contextura é inspirada na Lei das Sociedades por Ações, lei comercial que trouxe todo um complexo de normas que deverão ser adotadas pela contabilidade para bem demonstrar o resultado do exercício. Visando a Lei 6.404/76 a proteger os acionistas, seus reflexos foram de relevada significação.

No campo contábil, inverteram-se as posições. A sua evolução, impulsionada através dos tempos por determinações da lei fiscal, passou, com muito acerto, a ser comandada por outros interesses, trazendo àquela ciência motivações mais adequadas à sua finalidade.

A nomenclatura escrituracional idealizada na citada lei foi adotada na lei tributária, havendo, portanto, uniformidade de conceitos, seguindo a contabilidade exclusivamente os ditames da lei comercial. O Imposto de Renda terá seus controles próprios por meio de registros específicos, em livros auxiliares, destacando-se o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), que eliminou da contabilidade empresarial anomalias que distorciam inteiramente os resultados da gestão. Entre eles, a obrigatoriedade do registro de depreciação acelerada e outros incentivos fiscais que anulavam legítimos lucros ou dividendos contabilmente desaparecidos, absorvidos por lançamentos contábeis desvinculados do giro empresarial."

Tem-se, pois, que a base de cálculo tem como ponto de partida o lucro líquido apurado de acordo com a legislação comercial, e a ele são feitos os ajustes em função da legislação tributária. A dicção do § 4º do art. 5º da Lei 8.624/93 refere-se a *abatimento da renda bruta, como despesa, para efeito de imposto de renda*. Dessa dicção salta aos olhos a natureza apenas tributária, e não comercial, do dispositivo : "**para efeito de imposto de renda**". Além da impropriedade terminológica nele contida (a expressão *abater da renda bruta* é usual quando se

trata de contribuinte pessoa física; para pessoa jurídica usam-se as expressões *diminuições ou reduções da receita bruta, deduções de despesas, exclusões do lucro líquido, deduções do imposto*), a compensação financeira de que se trata não se caracteriza, de forma alguma, como despesa. Não se trata de valor pago ou incorrido pela empresa de radiodifusão, não havendo como, contabilmente, registrá-lo como despesa. Como bem argumenta a Recorrente, não tendo ela, em razão do benefício, reduzido nenhuma conta do seu ativo nem assumido qualquer obrigação, seu patrimônio líquido real não restou diminuído, e o registro adequado só pode ser feito em livro exclusivamente fiscal, o LALUR. A única hipótese viável para efetuar o registro na contabilidade (uma vez que a contrapartida não pode ser conta de ativo circulante ou de passivo exigível) seria a crédito de reserva, o que, conseqüentemente, faria cair por terra o lançamento, eis que o patrimônio líquido não se alteraria e, portanto, não se vislumbraria o excesso de despesa de correção monetária do balanço.

Assim, por se tratar de norma de natureza exclusivamente tributária, não agiu erradamente o contribuinte ao efetuar o ajuste como exclusão do lucro líquido, sem afetar o resultado da empresa apurado segundo as normas da legislação comercial.

Pelas razões expostas, dou provimento ao recurso, chamando atenção para o fato de que, quanto às despesas de prestação de serviço glosadas, as únicas que são objeto do recurso são as relativas às notas fiscais emitidas por J.Silvério Produções Ltda., Wanparoni Criação e Produção de Sons Filmes e Textos Ltda. e MCK Propaganda Ltda.

Sala das Sessões, DF, em 18 de outubro de 2006


SANDRA MARIA FARONI

