



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000726/95-05
Recurso nº : 143.259 - EX OFFICIO e VOLUNTARIO
Matéria : IRPJ E OUTRO- Ex(s): 1992 e 1993
Recorrentes : DPZ DUALIBI PETIT ZARAGOZA PROPAGANDA S.A e 2ª TURMA/DRJ-SAL-
VADOR/BA
Sessão de : 12 de setembro de 2005
Acórdão nº : 103-22.091

IRPJ – RECUPERAÇÃO DE DESPESAS – Comprovada a efetiva contabilização das despesas recuperadas como receita do exercício, fica afastada a imposição fiscal.

DESPESAS OPERACIONAIS – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – REPRESENTANTE DE AGÊNCIA – COMPROVAÇÃO – O contrato de prestação de serviços e a existência de publicidade contratada, aliada ao efetivo pagamento dos serviços contratados, justificam a sua efetividade, ficando afastada a glosa efetuada.

DESPESAS OPERACIONAIS – Somente são dedutíveis aquelas necessárias às atividades da empresa, consideradas normais e usuais. Excluída da glosa aquelas que foram debitadas em conta corrente de sócio, não influenciando o resultado do exercício.

GASTOS ATIVÁVEIS – A aquisição de obras de arte, bem como as reformas e modificações em imóveis que possuem vida útil superior a um ano devem ser ativadas, sendo indevida sua contabilização como despesa do exercício.

CORREÇÃO MONETÁRIA DOS GASTOS ATIVÁVEIS – Comprovada a necessidade de ativação dos gastos lançados como despesas, impõe-se a correção monetária dos correspondentes valores.

GLOSA DE DESPESAS – PAGAMENTO SEM CAUSA – Comprovado que as despesas pagas a pessoa sem vínculo profissional com a empresa foi lançada em conta corrente da diretoria sem influenciar no resultado do exercício, cancelada resta a exigência decorrente.

CORREÇÃO MONETÁRIA – DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS ANTECIPADAMENTE – Os dividendos distribuídos em balanço intermediário devem ser lançados em conta redutora do patrimônio líquido, na forma do art. 7º da Lei nº 7.799/89, de forma a não alterar o resultado da correção monetária de balanço e conseqüentemente o resultado do exercício.

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL – AJUSTE DE INVESTIMENTO – EFEITOS DA CORREÇÃO MONETÁRIA – A não contabilização do resultado positivo da equivalência patrimonial, a despeito de gerar insuficiência de correção monetária da conta do investimento, não altera o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

resultado do exercício, considerando que o valor acrescido comporá o lucro líquido do exercício.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO – INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA – EMPRESAS DE PUBLICIDADE – As receitas das agências de publicidade podem ser reconhecidas no mês subsequente à veiculação de publicidade nos veículos de comunicação, considerando que o seu faturamento depende do recebimento das faturas das prestadoras de serviços e na forma do disposto na Lei nº 4.680/65, que dispõe sobre o exercício da profissão de Publicitário e Agenciador de Propaganda, regulamentada pelo Decreto nº 57.690/96.

RECURSO DE OFÍCIO – Correta a exoneração das exigências de PIS e IRRF, lançadas com base em dispositivos declarados inconstitucionais pelo STF. A redução da multa de ofício de 100% para 75% se impôs em obediência ao princípio da retroatividade benigna.

Recurso voluntário provido parcialmente e negado provimento ao recurso de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA e DPZ UALIBI PETIT ZARAGOZA PROPAGANDA S.A .

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos NEGAR provimento ao recurso *ex officio* e DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para excluir da tributação a importância de Cr\$ 25.824.247,13 no ano calendário de 1991, bem como excluir a exigência do IRPJ e CSLL sobre postergação no ano calendário de 1992, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 SET 2005



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MAURICIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, FLÁVIO FRANCO CORRÊA e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long tail.

A handwritten signature in black ink, appearing as a stylized, somewhat circular mark with a long horizontal stroke extending to the right.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

Recurso nº. : 143.259
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA e EDPZ DUALIBI PETIT ZARAGOZA
PROPAGANDA S/A

RELATÓRIO

DPZ DUALIBI PETIT ZARAGOZA PROPAGANDA S/A, já qualificada nos autos, recorre a este colegiado da decisão da 2ª Turma da DRJ em Salvador/BA, na parte que indeferiu sua impugnação aos autos de infração que lhe exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro e Imposto de Renda na Fonte, relativos aos anos calendários de 1991 e 1992.

Quanto ao crédito tributário exonerado houve recurso de ofício, de acordo com o artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores.

Inicialmente houve autuação relativa às contribuições para o PIS e FINSOCIAL, que foram liquidadas em virtude do valor imaterial, segundo consta da peça impugnatória.

O processo mereceu o seguinte relato na decisão em exame:

“Trata o presente processo de Autos de Infração, que pretendem a exigência de crédito tributário, correspondente aos anos-base de 1991 e 1992, no montante de 1.879.351,72 UFIR (um milhão, oitocentas e setenta e nove mil, trezentas e cinquenta e uma Unidades Fiscais de Referência e setenta e dois centésimos), a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição par o Fundo de Investimento Social (Finsocial), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), acrescidos da multa de ofício e dos juros de mora.

2. De acordo com a “descrição dos fatos” (fls. 513 a 516) e “Termo de Constatações de fls. 474 a 477, foi verificada a prática das seguintes infrações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

2.1 omissão de receita operacional, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização.

Consta da letra "E" do Termo de Constatações, que consoante a nota fiscal nº 2871, datada de 25/11/1991, emitida pela empresa DIRECIONAL PROPAGANDA LTDA., sediada à Rua XV de Novembro, nº 550, 11º Andar, em Blumenau –SC, foi faturado naquela data, contra a DPZ, o valor de Cr\$ 6.526.251,55, relativo a comissões de campanhas publicitárias. Por outro lado, consoante a cópia do cheque emitido em 02/12/1991, pela DPZ, a favor da Direcional, foi pago àquela empresa o montante de Cr\$6.020.981,87, tendo havido, portanto, um desconto de Cr\$ 505.269,68, o qual, conforme carta anexa ao cheque, corresponde a despesas com o imóvel (condomínio, luz, água, gás), de propriedade da empresa fiscalizada e ocupado pela Direcional. Destarte, a recuperação de despesas apropriadas pela DPZ impõe a contabilização do respectivo valor como receita do exercício, ensejando a omissão, a intervenção do Fisco para lançar o imposto devido.

Enquadramento legal: artigos 157 e § 1º, 175, 178, 179 e 387, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980 (RIR/1980).

2.2 custos e despesas não comprovados.

Segundo relatado na alínea "A" do Termo de Constatações, no decorrer do ano-base de 1991, constatou-se que a empresa fiscalizada contabilizou a débito da conta de despesas operacionais nº 450.01.0009 – "Representantes de Agência", o montante de Cr\$ 20.016.898,58, a título de remessas do numerário (e respectivas operações cambiais) à empresa sediada no exterior: RAMONA BECHTOS INTERNACIONAL INC. (USA). Intimada, em 12/07/1995, a comprovar, mediante provas documentais, a efetividade dos serviços prestados pela citada empresa, a DPZ não o fez.

Enquadramento legal: 157 e § 1º, 191, 192, 197 e 387, inciso I, todos do RIR/1980.

2.3 despesas desnecessárias à atividade da empresa, no valor de Cr\$ 1.404.660,00.

Está consignado na letra "C" do Termo de Constatações que participam do elenco de despesas operacionais necessárias, normais ou usuais às atividades da empresa ou à manutenção de sua fonte produtora os gastos consignados nos documentos abaixo relacionados, todos contabilizados a débito da conta de Despesas Operacionais nº 420.05.0001 – Despesas de Entretenimento:

- as notas fiscais nº 187, 188 e 189, datadas de 17/01/1991 e emitidas pela empresa "Les Boutelles D'Or – Com. Imp. E Representação Ltda", relativas à compra de bebidas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

alcoólicas em grande quantidade (valores: Cr\$172.000,00; Cr\$ 20.160,00 e Cr\$ 34.000,00);

- a nota fiscal nº 34.972, emitida pela empresa "Shopping Sport Comércio de Roupas Ltda", paga em 26/02/1991, relativa à "Compra de um jogo de camisas do Corinthians" (sic) – valor Cr\$ 26.500,00;

- a nota fiscal de nº 1.235, emitida em 17/12/1991, por Isabel Duprat Plantas e Jardins Ltda. ME, relativa à compra de "plantas e pratos de cimento" efetuada pelo Sr. Francisco Petit Reig, sócio da empresa – valor Cr\$ 612.000,00.

Enquadramento legal: artigos 157 e § 1º, 191, 192 e 387, inciso I, do RIR/1980.

2.4 custo de aquisição de bens do ativo permanente deduzidos indevidamente como custo ou despesa operacional.

Conforme letra "D" do T. de Constatações, a empresa adquiriu, em 28/11/1991, de Helga Maria Miethke e de Diego Zaragoza, obras de arte nos valores de Cr\$ 880.000,00 e Cr\$ 704.000,00, respectivamente, sendo que tais bens foram contabilizados a débito da conta de despesas operacionais nº 420.05.0001 – Entretenimentos.

Por outro lado, em 20/12/1991, a empresa adquiriu e instalou 3 (três) aparelhos KS 980, no montante de Cr\$ 510.000,00 (preço unitário: Cr\$ 170.000,00), tendo pago, ainda, Cr\$ 230.000,00 pela instalação (mão-de-obra) dos citados aparelhos, conforme o descrito nas notas fiscais nº 04, emitidas pela empresa AMB Comércio de Telecomunicações Ltda. Tais bens foram contabilizados a débito da conta de despesas operacionais nº 430.03.0001 – Reparos e Conservação de Equipamentos.

Os dispêndios acima descritos, efetuados na aquisição de obras de arte e equipamentos telefônicos, por serem superiores ao limite estabelecido no art. 193 do RIR/1980 (Cr\$50.000,00), para a sua dedução como despesa operacional e por terem prazo de vida útil superior a um ano, deveriam ter sido registrados em contas do Ativo Permanente, para posterior amortização, no prazo previsto na legislação. Daí a glosa dos valores acima detalhados, no montante de Cr\$2.324.000,00.

Conforme letra "G" do T. de Constatações, a empresa contabilizou, no ano-base de 1991, na conta 430.03.0004 – "Reparos e Conservação de Instalações SP", dezenas de notas fiscais – faturas de serviços emitidas pelas empresas CONSTRUTORA LYNX LTDA e MPG CONSTRUTORA LTDA.

À vista das propostas de serviços apresentadas, por estas construtoras, à fiscalização, verificou-se que tais propostas, posteriormente aceitas, dizem respeito ao fornecimento de material e mão-de-obra especializada para os seguintes serviços: substituição de mezanino por estrutura metálica, instalação elétrica, pintura, ampliação de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

acesso, reforma de painel metálico, instalações de bomba para recalque no subsolo e de gerador para iluminação de emergência.

Destarte, as acessões ou benfeitorias decorrentes do emprego de material e mão-de-obra, com o objetivo de adaptar o prédio-sede da empresa às atividades administrativas ou às normas municipais de segurança, acrescem ao valor do citado imóvel, com registro no Ativo Permanente, não cabendo sua contabilização como despesas de "reparos e conservação de instalações", motivando a glosa do valor correspondente a Cr\$84.146.825,72, conforme discriminado no Anexo II do T.C.

Enquadramento legal: artigos 154, 157 e § 1º, 347, 353, 358, inciso II e 676, inciso III, todos do RIR/1980.

2.5 pagamentos sem causa contabilizados como despesas operacionais, a débito da conta nº 120.15.0005: "Contas Correntes – Diretoria – Outras.

Conforme descrito na letra "B" do T. de Constatações, constatou-se a transferência de numerário para a conta bancária de Irene Nora Rodriguez Martinez, esposa de ex-diretor da DPZ, falecido, no montante de Cr\$ 999.456,00, no ano-base de 1991.

Em face da inexistência de qualquer vínculo profissional ou empregatício entre a beneficiária das transferências bancárias de numerário e a empresa fiscalizada, tais pagamentos foram feitos por mera liberalidade, devendo ser adicionados ao lucro da empresa.

Enquadramento legal: artigos 154, 157 e § 1º, 192, 197 e 347, inciso I, todos do RIR/1980.

2.6 Omissão de receita de correção monetária credora, nos valores de Cr\$379.834,84 e de Cr\$109.400.264,01, em virtude da contabilização, indevida, de bens do Ativo Permanente, em contas de despesas operacionais (letras "D" e "G" retro, respectivamente).

Enquadramento legal: artigos 4º, 10, 11, 12, 15, 16 e 19 da Lei nº 7.799, de 1989 e artigo 387, inciso II, do RIR/1980.

2.7 Insuficiência de receita de correção monetária, nos valores de Cr\$ 213.027.936,57 e Cr\$ 1.049.006.329,00, ocorrida em virtude de, respectivamente:

1) a contribuinte não ter efetuado a correção monetária dos dividendos distribuídos antecipadamente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

Conforme letra "H" do Termo de Constatações, de acordo com dados extraídos dos registros contábeis da empresa (contas do Ativo de nº 120.15.0001 a 120.15.0004 – Contas Correntes Diretoria), no ano-base fiscalizado, a DPZ distribuiu a seus acionistas, até 30/11/1991, o valor total de Cr\$ 254.661.903,11, conforme consignado no Anexo III do referido Termo.

Em 30/11/1991, com base no Balanço Intermediário levantado naquela data e devidamente copiado no livro Diário, os valores distribuídos foram considerados "dividendos distribuídos".

Por outro lado, o art. 7º da Lei nº 7.799, de 1989, dispõe que os lucros ou dividendos pagos ou creditados por conta de resultados de período-base ainda não encerrado serão registrados em conta redutora do patrimônio líquido, cujo saldo será corrigido monetariamente na forma daquela lei.

Destarte, a contabilização, indevida, de antecipação de dividendos, em conta-corrente do Ativo, ao invés de em conta retificadora do patrimônio líquido, ensejou a eliminação da correção monetária credora devida, prevista na Lei nº 7.799, de 1989, em face do que é ora efetuado o lançamento de ofício, da receita de correção monetária omitida, no montante de Cr\$213.027.936,57, conforme detalhado no Anexo III.

2) a contribuinte não ter efetuado no exercício anterior a Equivalência Patrimonial de investimento permanente.

Consta da letra "I" do Termo de Constatações que, de acordo com o Quadro 5 do Anexo 1 da DIRPJ/1992, a DPZ manteve participação permanente no capital da empresa IMK RELAÇÕES PÚBLICAS S/C LTDA., sendo o seu percentual de participação no capital total (e votante) da IMK, de 37%.

Dessa forma, nos termos do inciso II, do art. 328, do RIR/1994, a IMK Relações Públicas S/C Ltda. é sociedade coligada à DPZ, e, como tal, o investimento da DPZ naquela sociedade deve ser avaliado pelo valor do patrimônio líquido.

Portanto, o valor de investimento da DPZ a 31/12/1991, corresponde a 37% do Patrimônio Líquido da coligada (IMK) naquela data, qual seja Cr\$ 93.505.846,48, tal como apurado no Anexo IV ao Termo de Constatações.

Por outro lado, a empresa fiscalizada avaliou o citado investimento pelo custo de aquisição, contabilizando em 31/12/1991 (após a correção monetária das Demonstrações Financeiras) o montante de Cr\$ 621.002,11, como o valor investido na IMK (conta do Ativo Permanente nº 130.10.0002).

Destarte, o resultado positivo da Equivalência Patrimonial é, no caso de: Cr\$ 93.505.846,48 - Cr\$ 621.002,11 = Cr\$ 92.884.844,37, valor que deveria ter sido adicionado ao saldo da conta de Investimento na IMK em 31/12/1991 (Cr\$621.002,11).

Conseqüentemente, a falta de ajuste ao valor do patrimônio líquido da controlada ocasionou a redução da correção monetária do investimento no exercício subsequente (1992) (apresenta demonstrativo).

Enquadramento legal: artigos 4º, 10, 11, 12, 15, 16 e 19, da Lei nº 7.799, de 1989 e art. 387, inciso II, do RIR/1980.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

2.8 Postergação de imposto "inobservância do regime de escrituração", tendo em vista que a contribuinte omitiu da tributação do ano-base de 1991, valor referente a receitas desse período.

Conforme letra "F" do Termo de Constatações, a empresa fiscalizada, enquanto agência de publicidade, tem por objeto social, entre outros: "a manutenção e exploração de uma agência de propaganda, com a finalidade de estudar, conceber, executar e distribuir propaganda aos veículos de divulgação por ordem e conta de clientes, com o intuito de promover o lançamento e a venda de bens e serviços". (letra "a" do art. 2º dos "Estatutos Sociais").

Destarte, os pagamentos e créditos efetuados aos veículos de comunicação e demais empresas prestadoras de serviços são efetuados pela empresa fiscalizada, por ordem e conta do anunciante, após o que são ressarcidos à DPZ.

Portanto, as receitas de prestação de serviços da fiscalizada, nada mais são do que o percentual, fixado em termos contratuais com o anunciante, sobre os custos/reembolsáveis da veiculação e, eventualmente, da produção, da propaganda do anunciante.

Em decorrência, efetuada a veiculação da propaganda no rádio, TV, jornal ou revista, ou efetuado por terceiros os serviços relativos à produção da peça publicitária e, em seguida, faturados contra a DPZ, a veiculação ou produção, pelo órgão de mídia ou empresa prestadora de serviços, consideram-se prestados os serviços da fiscalizada, uma vez que "o direito à receita de prestação de serviços nasce no momento em que estes são prestados" (Ac. nº 103-07.488/86 do 1º Conselho de Contribuintes).

Assim, as receitas extraídas das Notas Fiscais Faturas de Serviços da fiscalizada, relacionadas no Anexo I ao T. de Constatações, no montante de Cr\$ 375.240.474,00, consideram-se postergadas para o ano-base subsequente ao ano fiscalizado (1992), uma vez que os serviços (veiculação ou produção) foram prestados em 1991. A aceitação das faturas emitidas pelos veículos de mídia ou de produção ocorreu em 1991 e o faturamento contra os anunciantes ocorreu somente em 1992.

Enquadramento legal: art. 155, 157 e § 1º, 171, 172, 173, 280, 281 e 387, inciso I, todos do RIR/1980.

3. A contribuinte tomou ciência dos lançamentos em 10/10/1995 (fl. 524), impugnando-os, em 06/11/1995, por intermédio de seu procurador, devidamente constituído (Instrumento de Mandato de fl. 539), sob os seguintes argumentos:

A) A POSTERGAÇÃO DE RECEITAS

Trata-se de 42% dos valores do auto.

A fiscalização reclama que as veiculações e difusões por meio da televisão, rádio, jornais e revistas feitas em dezembro/1991 pela agência de propaganda sejam tributadas pelo IR no curso do próprio mês dezembro e não no mês seguinte – janeiro de 1992 – como efetiva e corretamente aconteceu.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

Com outras palavras, no instante em que a veiculação acontece – por ex. a TV coloca no ar um anúncio durante a novela das oito – a prestação da impugnante dá-se por finalizada e nesse mesmo momento, exatamente aí e nem um minuto depois, com ou sem faturamento, com ou sem recebimento do preço, a receita – aos olhos do fisco – deve ser reconhecida e taxada pelo IR, não importa que o mês esteja em curso nem o serviço da agência terminado.

Ou, ainda, tomadas de empréstimo as palavras do auto:

“Destarte, os pagamentos e créditos efetuados aos veículos de comunicação (.), (sic) são efetuados pela empresa fiscalizada, por ordem e conta do anunciante, após o que são ressarcidos à DPZ” (doc. 6. pág. 3, grifou-se).

Desde logo é preciso que fique bem claro que a impugnante e, de resto, **as agências de propaganda não são instituições financeiras**. A impugnante não financia seus clientes para que eles possam utilizar a propaganda e lançar no mercado os produtos que fabricam ou comercializam. A Receita Federal, através do aguerrido agente fiscal mudou a ordem das coisas: não é a agência que adianta o custo integral do anúncio e depois é reembolsada pelo cliente.

Isso quer dizer que se um cervejeiro decidir investir US\$5 milhões para melhorar as vendas de sua marca é condição essencial da agência de propaganda, para poder assumir a conta do cliente, possuir à disposição em caixa US\$5 milhões para ir financiando a campanha, após o que será ressarcida e remunerada pelo anunciante. Se a agência pretender ter dois clientes iguais, vai à falência antes de começar seus trabalhos.

A impugnante é pessoa jurídica especializada na arte da publicidade. Ela estuda, concebe, executa e distribui propaganda para veículos de divulgação por conta e ordem de clientes anunciantes. E recebe por isso (Lei nº 4.680, de 18 /06/1965, art. 3º; Decreto nº 57.690, de 1º/02/1966, art. 6º).

Fundamentalmente, a remuneração da agência constitui-se por um desconto fixado e conferido pelos meios de divulgação sobre os preços estabelecidos em tabela (Lei nº 4.680, art. 11). A veiculação de um anúncio na televisão concede à agência 20% do valor que o anunciante paga para a emissora. Todavia, antes e sempre, o cliente paga primeiro o veículo e a agência recebe sua remuneração depois.

Daí, o erro primeiro da autuação. A disponibilidade econômica ou jurídica da renda (CTN art. 43) dá-se apenas com a aceitação dos serviços de publicidade pelo cliente e, a seguir, com o efetivo pagamento do preço.

A anuência do anunciante é de rigor. A agência não executa qualquer plano de propaganda que represente despesa para o cliente sem sua prévia autorização. Portanto, nos primeiros dias de cada mês a agência apresenta ao cliente uma demonstração dos dispêndios e anúncios do mês anterior, acompanhada dos respectivos comprovantes. O cliente tem, ainda, o prazo de mais 30 dias para liquidar as notas de honorários e despesas apresentadas pela agência.

Tudo isso está na lei (Decreto nº 57.690, art. 9º). A legislação da propaganda – à qual o fisco também se encontra obrigado – vai acostada como doc. 9. Recomenda-se a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

leitura atenta pelo digno agente fiscal, inclusive como subsídio valioso em outras vilegiaturas de igual calibre por sociedades do mesmo ramo da impugnante.

Eis a realidade: somente no mês seguinte à prestação dos serviços é que podem ser eles cobrados pela agência, submetidos, ainda, à aprovação do cliente. O ato da divulgação visual ou auditiva, que transmite uma mensagem de propaganda ao público, fixa-se como ponto de partida para aferição de uma possível receita tributável.

A veiculação não é ainda a receita. Tributo algum pode ser exigido. Os veículos faturam seus serviços contra a agência e esta, por sua vez, contra o cliente. Os veículos atrasam. Os clientes atrasam, por igual. A aprovação e o pagamento nunca acontecem no mês da veiculação. Os clientes nem sempre desembolsam recursos à vista, se têm a possibilidade de fazê-lo dentro do prazo de trinta dias.

Mais do que isso, o anunciante pode arrepender-se e cancelar os anúncios mesmo após a divulgação (Decreto nº 57.690, art. 9º, VI).

Antes da aceitação pelo cliente, a veiculação nada significa. Ora, o objeto da discussão é a prestação de serviços, submetida ao axioma do reconhecimento das receitas pelo regime de caixa. O pagamento efetivo gera a receita tributável. O faturamento nada significa. Se o cliente não concorda em pagar, não há ganho algum, muito menos tributo a ser recolhido.

É o mesmo regime de caixa que admite o diferimento da tributação do lucro das empreiteiras para o momento apenas de sua realização, ou seja, a parcela faturada e não recebida até a data do encerramento do exercício social não é considerada no resultado tributável (Decretos-leis nº 1.598/77, art. 10; 1.648/78, art. 1º, I, RIR/80, Decreto nº 85.450, art. 282).

E os acidentes de percurso, os atrasos dos veículos de divulgação, os erros de veiculação, arrependimentos, insatisfações, falta de numerário, pedidos de prorrogação são comuns para qualquer prestador de serviços, neles incluída a impugnante. Trata-se de matéria de prova, que desde já se requer e que é objeto específico do item 20, infra, pena de cerceamento de defesa.

Mais do que isso. A **prova** também vai demonstrar que o atraso do reconhecimento da receita, se for válido o raciocínio "kafkiano" e absurdo, é de um mês e não de um ano, como pretende o texto impugnado.

A receita de dezembro de 1991 foi imediatamente reconhecida pela impugnante em janeiro de 1992, vez que optou pelo regime mensal de apuração e incidência do imposto pelo lucro real. (Lei nº 8.383/91, art. 38, posteriormente 8.541/92, art. 1º). Portanto, para a conversão e reconhecimento da defasagem, se houve postergação, o período a ser comprovado é a variação de **um único mês** da UFIR, Unidade Fiscal de Referência, e **não de doze meses**, como imagina o auto.

B) OS DIVIDENDOS ANTECIPADOS

Trata-se de 23% dos valores do auto. Os lucros ou dividendos, pagos ou creditados por conta do período-base ainda não encerrado, formam conta redutora do patrimônio



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

líquido, sujeita à correção monetária (Lei 7.799/89, art. 7º). Diz o Fisco que a receita de indexação não foi reconhecida pela impugnant.

□ Nada impede que a sociedade, antecipadamente, com base em balanço intercalar, distribua dividendos para os acionistas durante o curso do exercício social. O Erário entende que os lucros entregues dessa maneira “*criam*” uma receita de correção monetária para a empresa, aumentam o seu lucro, e, por extensão, o IR do período.

□ A conclusão é inverídica. A partilha antecipada de lucros, antes de mais nada, ocasiona os seguintes efeitos: a) a pessoa jurídica tem um decréscimo patrimonial e não uma receita; b) a ausência de receita constitui a própria antítese de um imposto que deve incidir sobre a renda e só ela: a tributação atinge a riqueza e não a sua ausência; c) a correção monetária dos dividendos intermediários, conferidos aos acionistas, gera um lucro fictício, gráfico, escritural e vazio e; d) a transferência de recursos para os sócios faz com que eles tenham um acréscimo patrimonial nas pessoas físicas, que passam a responder por uma taxaço futura no momento do emprego do dinheiro recebido.

□ A correção monetária de balanço, que ia a pleno vapor à época dos fatos e hoje morre à míngua, era mecanismo necessário para manter o patrimônio da pessoa jurídica – e a própria base de cálculo do IR – com valores constantes, apesar dos efeitos corrosivos da inflação.

□ Do confronto entre a indexação do patrimônio líquido (**despesa**) e do ativo permanente (**receita**), a pessoa jurídica tinha, e tem, um ganho ou uma perda inflacionária. Quanto mais capitalizada e maior a situação líquida, menos IR é recolhido. Ao reverso, o inchaço do ativo permanente em confronto com um patrimônio líquido menor, dá motivo para uma taxaço mais gravosa. Por isso, qualquer diminuição arbitrária do montante do patrimônio líquido social cria, indevidamente, uma receita tributável.

□ É exatamente isso que, de maneira inconstitucional, a lei fiscal procura induzir: *utiliza o valor dos dividendos intercalados para diminuir a situação líquida da pessoa jurídica, sem qualquer motivo ou fundamento.* A conta devedora/retificadora do patrimônio líquido reduz o resultado da própria correção monetária devedora (**despesa**), aumentando, portanto, o lucro tributável.

□ O efeito da conta redutora é contrário à razão. Cria uma renda fictícia, taxável pelo IR, sem traduzir qualquer acréscimo patrimonial.

□ Distribuído, ou não, o lucro que a pessoa jurídica conforma no correr do ano-base é inelutavelmente taxado. Mas, o lucro é sempre o mesmo, em igual montante e tamanho, esteja nas mãos da empresa ou do acionista. Só que, se nas mãos do sócio, o ganho da sociedade fica inchado pela correção monetária credora (receita) da conta que diminui a situação líquida social.

□ Aumenta-se o lucro sem que se aumente a riqueza da pessoa jurídica. Uma simples conta gráfica diz que o lucro cresceu, progrediu e pronto! Eis o absurdo: nada foi acrescido. Ao contrário, o dinheiro encontra-se nas mãos do acionista.

□ A pessoa jurídica tem um decréscimo patrimonial mas o IR aumenta. Um mero artifício contábil cria uma renda inexistente. Fictícia. De faz de conta!

□ O fato gerador do IR, repita-se, é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda – que é o produto do capital ou do trabalho –, e de proventos de qualquer natureza (C.F. art. 153, III, CTN art. 43). Todavia, a renda aparece traduzida



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

num acréscimo patrimonial efetivo e na disponibilidade sobre tal acréscimo. Para as pessoas jurídicas é o aproveitamento do lucro apurado em balanço patrimonial.

A renda fictícia não é objeto da taxaço. Impossível a existência de qualquer regra jurídica sem uma sustentação de fato. Onde não há renda é inconcebível o imposto de renda.

A taxaço sobre a renda ilusória, imaginária, quimérica, afronta o princípio constitucional da capacidade contributiva – "(.) os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte" (C.F. art. 145, § 1º).

O decréscimo patrimonial da empresa representa a antítese do fato gerador do imposto. Ademais, o contribuinte sujeita-se à escrituração comercial e contábil e, por consequência, à apuração real do seu lucro. Impossível a intromissão de parcelas ou receitas **fictas** na contabilidade da empresa sob pena de, ao final, ter-se por taxada **uma renda que não é real**, um lucro que não existe.

Fica, de resto irresponsável o raciocínio inverso ao da autuação. Os lucros do próprio ano, apurados em balanços intermediários, se forem mantidos dentro da empresa, não geram uma correção monetária devedora (**despesa**) ao final do exercício (Lei nº 7.799, art. 6º, § 5º – à época).

O tratamento diferenciado ressalta a inconsistência do diploma. O dividendo retirado e distribuído traz uma receita para a sociedade. O dividendo retido não provoca uma **despesa** no cômputo da indexação do balanço. Na realidade, a locomoção de lucros fora da pessoa jurídica, em termos do IR, produz efeitos neutros. Para os acionistas que recebem recursos, cabem o acréscimo patrimonial e a responsabilidade ulterior pelo recolhimento de tributo sobre os frutos produzidos com o capital aplicado. Somente isso.

Nada impede, portanto, uma atitude de coragem da Fazenda da União ao enfrentar a questão do art. 7º da Lei nº 7.799/89. Em situação semelhante, perseguiu-se o melhor direito e reconheceu-se a inconstitucionalidade da aplicação da TRD como fator de correção de tributos já na via administrativa mesma. Cita jurisprudência administrativa e ensinamentos doutrinários a respeito.

Por isso tudo, a impugnante espera e confia na análise do tema pelo julgador de 1ª instância administrativa e o afastamento integral da renda fictícia exigida com base nos dividendos intercalares.

C) IMOBILIZAÇÕES CONSIDERADAS COMO DESPESAS E A INDEXAÇÃO DECORRENTE.

O equivalente a 22% do levantamento. São faturas emitidas por duas construtoras –LINX e MPG – na prestação de serviços de reparos e conservação de instalações da impugnante. O estabelecimento da perfeita linha divisória entre as despesas necessárias e as aplicações de capital constitui matéria de prova pericial já requerida.

As inversões com melhoramentos, reparos, manutenção e conservação de instalações não são ativadas de pronto sem qualquer análise.

Diz o Conselho de Contribuintes que *"não basta, para se ativar um gasto, considerar apenas o vulto da despesa, mas é necessário verificar se dos reparos, da*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

conservação (.) resultou aumento da vida útil do bem superior a um ano” (Ac. 1º CC nº 103-9.96/90, DO 8/05/90, Res. Trib. RIR 1994, pág. 425).

Acresça-se que, na hipótese, a fiscalização fundamentou-se em propostas de serviços, que não vingaram em sua totalidade. Mais ainda. Grande parte daquilo que foi realizado são obras de limpeza, demolição e remoção de entulho, serviços, enfim, que não acrescem o custo de ativo algum para serem imobilizados. Aguarde-se a perícia, pois.

D) EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL

Somados aqui os 9% deste item, praticamente extingue-se o auto, ou seja, completa-se o correspondente a 97% do crédito tributário invocado (doc. 8).

A impugnante apresentou participação societária em empresa de relações públicas – a IMK, em caráter relevante – *no entender do Erário* –, e não procedeu à avaliação do investimento pelo método da equivalência patrimonial.

A fiscalização tomou o valor do investimento na data do balanço e, depois de registrada a correção monetária do período-base ajustou o valor do patrimônio líquido da IMK mediante um lançamento a débito da conta do investimento, aumentando-a (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 22). Andou bem até aqui.

Só que se esqueceu do resto da estória. A contrapartida do ajuste por aumento no valor do patrimônio líquido de qualquer participação societária não é computada na determinação do lucro real (Decretos-leis nº 1.598, art. 23; 1.648/78, art. 1º, IV).

A conclusão do auto é errônea. O ganho ou perda de capital, decorrente de investimento em coligada ou controlada, ocorre apenas no momento da alienação ou liquidação (Decretos-leis 1.598, art. 33; 1.730/79, art. 1º, V). Enquanto a propriedade das ações da investida estiver em poder da impugnante, contabilizadas pelo método da equivalência patrimonial, ou a custo de aquisição, as oscilações contábeis em função da variação do valor da aplicação financeira são irrelevantes perante o imposto de renda. A exigência do fisco é inepta.”

Os demais argumentos reportam-se a provas, onde se requereu perícia para demonstrar a validade dos pagamentos tidos como serviços inexistentes, à necessidade das despesas glosadas, ao pagamento tido como sem causa e à recuperação de despesas.

A decisão recorrida portou a seguinte ementa que espelha o então decidido:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

"ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Quando a contribuinte entende-se prejudicada por lei vigente que acusa de inconstitucional, só lhe resta a via do Poder Judiciário para reclamar seu pretense direito, pois falece competência à autoridade administrativa para apreciação de inconstitucionalidade de lei, cabendo-lhe apenas acatar e fazer cumprir seus ditames.

Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1991, 1992

PEDIDO DE PERÍCIA.

Deve ser considerado não formulado o pedido de perícia que não atender aos requisitos legais e indeferido, quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1991, 1992

COMPROVAÇÃO DE CUSTOS E OU DESPESAS.

Somente são admitidos como dedutíveis a título de custos ou despesas operacionais os gastos necessários à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora que sejam usuais ou normais às suas operações e cuja efetiva realização esteja comprovada com documentos hábeis e idôneos. Não atendidos tais requisitos constituem-se mera liberalidade e devem compor a base de cálculo do tributo.

RECUPERAÇÃO DE DESPESAS. OMISSÃO DE RECEITAS.

A recuperação de despesa apropriada pela contribuinte impõe a contabilização do respectivo valor como receita do exercício e a sua omissão enseja a tributação de ofício.

CUSTO DE AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE E DE MELHORIAS EM IMÓVEL.

O custo de aquisição de bens do ativo permanente, de valor superior ao limite legal, assim como, das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, não poderão ser deduzidos como despesa operacional, devendo ser capitalizados para posterior amortização ou depreciação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA.

A contabilização indevida de bens do ativo permanente e de gastos com benfeitorias em imóvel de propriedade da empresa, em contas de despesas operacionais, implica omissão de receita do respectivo saldo credor de correção monetária.

ANTECIPAÇÃO DE DIVIDENDOS. OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA.

A contabilização indevida de antecipação de dividendos em conta-corrente do Ativo, ao invés de em conta retificadora do Patrimônio Líquido, enseja a eliminação da correção monetária credora que deve ser submetida à tributação.

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA.

A falta de ajuste ao valor do patrimônio líquido da controlada, do investimento relevante, ocasiona a redução da correção monetária do referido investimento no exercício subsequente.

PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA. RECONHECIMENTO DAS RECEITAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. POSTERGAÇÃO.

As receitas, mesmo se recebidas posteriormente, devem ser oferecidas à tributação, de acordo com o princípio contábil da competência adotado como regra pela legislação tributária, no momento em que os serviços forem prestados, sob pena de ocorrer postergação do pagamento do imposto.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição para o PIS/Receita Operacional

Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Outros Tributos ou Contribuições

Tratando-se de lançamentos decorrentes, exonerados, integral ou parcialmente, os valores tributáveis que lhes deram causa, deve-se dar a estes o mesmo destino, observando-se, porém, as questões particulares.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/12/1991



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

DECORRÊNCIA. PIS/RECEITA OPERACIONAL.

Exonera-se o crédito tributário apurado sob a ótica de legislação considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1989

LANÇAMENTO BASEADO EM DISPOSITIVO REVOGADO.

Cancela-se tanto o lançamento de Imposto de Renda na Fonte efetuado com base em dispositivo legal anteriormente revogado como o embasado em dispositivo considerado inconstitucional.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

É de se reduzir o percentual da penalidade imposta para 75% (setenta e cinco por cento), em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna.

Lançamento Procedente em Parte.

O recurso do sujeito passivo veio com a petição de fls. 634/649, encaminhado a este colegiado mediante o arrolamento de bens, conforme consta às fls. 699/700 e fls. 1091/1096, gerando processo apartado (fls. 1102).

Anexo às razões recursais, que reafirmam os argumentos postos na inicial do litígio, consta o laudo pericial de fls. 726/1088 visando a comprovação da matéria remanescente da decisão de primeiro grau, cujas provas não foram apresentadas junto com a impugnação.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e foi encaminhado mediante arrolamento de bens e, o recurso de ofício atende aos requisitos legais, pelo que devem ser conhecidos.

As matérias exoneradas pelo acórdão em exame referem-se à redução da multa de ofício de 100% para 75%, exclusão do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido e da Contribuição para o PIS, bem como ao recálculo da postergação no pagamento de tributos de dezembro de 1991 para janeiro de 1992, quando o auto de infração contemplava a postergação de 31/12/91 para 31/12/1992.

Relativamente ao recurso voluntário, as exigências remanescentes da decisão de primeiro grau refletem quase todas em matéria de provas, que serão analisadas na seqüência, à vista da documentação vinda com a peça recursal.

A análise de cada caso será efetuada na ordem em que constam do auto de infração do IRPJ.

1. Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, conforme consta da letra "E" do Termo de Constatações. Diz o fisco que foi faturado contra a DPZ o valor de Cr\$ 6.526.251,55 relativo a comissões de campanhas publicitárias. Por outro lado, consoante a cópia do cheque emitido em 02/12/1991, pela DPZ, a favor da Direcional, foi pago àquela empresa o montante de Cr\$6.020.981,87, tendo havido, portanto, um desconto de Cr\$ 505.269,68, o qual,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

conforme carta anexa ao cheque, corresponde a despesas com o imóvel (condomínio, luz, água, gás), de propriedade da empresa fiscalizada e ocupado pela Direcional.

Tratando-se de recuperação de despesas apropriadas pela DPZ impõe a contabilização do respectivo valor como receita do exercício, motivo de sua tributação.

Na peça recursal, a recorrente alega que tal valor foi contabilizado na conta "Descontos Obtidos – outras receitas financeiras", conforme documento nº 267 anexo.

Ao exame da referida conta, cujo documento encontra-se às fls. 1083, verifica-se a devida contabilização, motivo do afastamento dessa exigência.

2. Custos ou despesas não comprovados.

Segundo relatado na alínea "A" do Termo de Constatações, no decorrer do ano-base de 1991, constatou-se que a empresa fiscalizada contabilizou a débito da conta de despesas operacionais nº 450.01.0009 – "Representantes de Agência", o montante de Cr\$ 20.016.898,58, a título de remessas do numerário (e respectivas operações cambiais) à empresa sediada no exterior: RAMONA BECHTOS INTERNACIONAL INC. (USA).

A tributação foi levada a efeito visto que, intimada a comprovar a efetiva prestação de serviços, não logrou atender à intimação.

Segundo a defesa, referida empresa foi contratada para prestação de serviços de relações públicas e atendimento de clientes, com remuneração mensal. Para comprovar a efetividade dos serviços anexa os comprovantes das remessas para o exterior, autorizadas pelo Banco Central, faturas emitidas contra clientes no exterior e contrato de prestação de serviços (documentos 196/253).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

Ao exame de referidos documentos, acostados às fls. 998/1063, entendo que restou comprovada a efetiva prestação de serviços, considerando o contrato de prestação de serviços, o efetivo pagamento e a identificação de cliente no exterior, motivo pelo qual deve, também, ser afastada essa exigência, com reforma da decisão recorrida, nesse item.

3. Custos e despesas operacionais não necessários, conforme descrito na letra C do Termo de Constatações.

Tratam-se de gastos consignados nos documentos abaixo relacionados, todos contabilizados a débito da conta de Despesas Operacionais nº 420.05.0001 – Despesas de Entretenimento:

3.1- notas fiscais nº 187, 188 e 189, datadas de 17/01/1991 e emitidas pela empresa “Les Boutelles D’Or – Com. Imp. E Representação Ltda”, relativas à compra de bebidas alcoólicas em grande quantidade (valores: Cr\$172.000,00; Cr\$ 20.160,00 e Cr\$ 34.000,00);

3.2 - nota fiscal nº 34.972, emitida pela empresa “Shopping Sport Comércio de Roupas Ltda”, paga em 26/02/1991, relativa à “Compra de um jogo de camisas do Corinthians” (sic) – valor Cr\$ 26.500,00;

3.3 - a nota fiscal de nº 1.235, emitida em 17/12/1991, por Isabel Duprat Plantas e Jardins Ltda. ME, relativa à compra de “plantas e pratos de cimento” efetuada pelo Sr. Francisco Petit Reig, sócio da empresa – valor Cr\$ 612.000,00.

Quanto ao primeiro item dessas despesas, alega a recorrente que tais valores foram contabilizados a débito da conta corrente de sócio, juntando cópia de fls. do livro razão onde está consignado o lançamento desses gastos (fls. 1.067).

Examinando-se a documentação acostada, verifica-se que o valor das notas fiscais encontra-se lançada a débito da conta (000647) 12015000-2 José Maria



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

Martinez Zaragoza. Observe-se que o valor da NF nº 187 é no valor de Cr\$ 712.000,00 e não Cr\$ 172.000,00 como posto no Termo de Constatação.

Tal fato se confirma pelo compulsar das notas fiscais, anexadas pela fiscalização às fls. 19/21, onde em seu verso consigna, a carimbo, débito na conta 647 – Zaragoza.

Desta forma, considerando que os encargos não influenciaram o resultado do exercício, deve ser provido este sub-item.

Quanto aos sub-itens 3.2. e 3.3, alega a recorrente que se tratam de brindes. Entretanto, a despeito de valores ínfimos em relação à receita bruta, tais dispêndios não se revelam como brindes, especialmente quando oferecidos isoladamente. Os brindes se revelam como gastos para divulgar e promover a organização devendo caracterizar por objetos de diminuto valor.

Destarte, deve ser mantida essa tributação e prestigiada a decisão recorrida.

4. Bens de Natureza Permanente deduzidos como despesas e respectiva correção monetária –

4.1 - Letra D e D.1 do Termo de Constatações.

Trata-se de aqui de aquisição de obras de arte e compra de equipamento de telefonia (KS 980) e gasto com sua instalação.

Este sub-item não foi objeto de contestação, revelando-se como matéria não litigiosa.

4.2 - Letra G do Termo de Constatações



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

A empresa contabilizou, no ano-base de 1991, na conta 430.03.0004 – “Reparos e Conservação de Instalações SP”, dezenas de notas fiscais – faturas de serviços emitidas pelas empresas CONSTRUTORA LYNX LTDA e MPG CONSTRUTORA LTDA.

Trata-se de fornecimento de material e mão-de-obra especializada para os seguintes serviços: substituição de mezanino por estrutura metálica, instalação elétrica, pintura, ampliação de acesso, reforma de painel metálico, instalações de bomba para recalque no subsolo e de gerador para iluminação de emergência.

Tais benfeitorias decorrentes do emprego de material e mão-de-obra, com o objetivo de adaptar o prédio-sede da empresa às atividades administrativas ou às normas municipais de segurança, acrescem, no entender da fiscalização o valor do citado imóvel, com registro no Ativo Permanente, não cabendo sua contabilização como despesas de “reparos e conservação de instalações”, o que motivou a glosa do valor correspondente a Cr\$ 84.146.825,72, conforme discriminado no Anexo II do Termo de Constatações.

A recorrente, às fls. 740 dos autos, relaciona cada gasto, isoladamente, para concluir que não devem ser ativados. Para melhor posicionamento leio em plenário o texto deste item do laudo. Observo que no último parágrafo há informação de que o valor de Cr\$ 1.718.800,00 foi debitado em conta corrente de sócios, porém não indica qual sócio e o respectivo documento.

A análise da questão não pode ser feita com cada gasto isoladamente, visto que o conjunto dos gastos é que indicam a benfeitoria efetuada. Os contratos e propostas anexados ao laudo dão conta de reforma no imóvel, bem como em modificações no mesmo, fato que demonstra claramente que os respectivos gastos devem ser ativados para depreciação futura.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

Segundo o § 1º do art. 45 da Lei nº 4.506/64, "o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado."

No caso, é evidente que a reforma e modificação do imóvel tem vida útil superior a um ano, o que justifica sua ativação. Não se trata, como quer fazer crer a recorrente, que a reforma e melhoria não trouxe aumento de vida útil do imóvel. As melhorias, reformas e modificações é que têm vida útil superior a um ano.

Quanto ao valor debitado à conta de sócio, à vista do documento de fls. 989, verifica-se que o valor de Cr\$ 1.358.800,00 foi transferido da conta de despesa para a conta corrente do sócio e, a correspondente fatura consta do rol daquelas indicadas no anexo II do Termo de Constatações (fls.482). A data da fatura, de emissão da empresa MPG é de 23/05/91 e o estorno no mês de junho seguinte.

Quanto ao estorno constante do documento de fls. 988, ou seja, da fatura de emissão de Metropolitan Lanada, a mesma não consta dos valores ativáveis (anexo II), nem foi indicada pela fiscalização na relação das empresas que emitiram notas, conforme se constata pelo próprio texto da autuação, onde apenas são mencionadas as empresas CONSTRUTORA LYNX LTDA e MPG CONSTRUTORA LTDA..

Desta forma, deve ser provido parcialmente este item para excluir da tributação a quantia de Cr\$ 1.358.800,00.

5. Custos, despesas operacionais e encargos – Pagamento sem causa.

Trata-se de pagamentos contabilizados como despesas operacionais, a débito da conta nº 120.15.0005: "Contas Correntes – Diretoria – Outras.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

A fiscalização constatou a transferência de numerário para a conta bancária de Irene Nora Rodriguez Martinez, esposa de ex-diretor da DPZ, falecido, no montante de Cr\$ 999.456,00, no ano-base de 1991 e, em face da inexistência de qualquer vínculo profissional ou empregatício entre a beneficiária das transferências bancárias de numerário e a empresa fiscalizada, tais pagamentos foram feitos por mera liberalidade, devendo ser adicionados ao lucro da empresa.

A recorrente aduz que tais pagamentos foram contabilizados a débito de conta do Ativo – “Conta corrente Diretoria – Outras”, fazendo anexar os documentos de fls. 1069/1079.

Ao exame dessa documentação resta comprovado que tais pagamentos não influenciaram o resultado do exercício. O próprio autuante, ao descrever os fatos já demonstrou a improcedência da autuação, quando explicita que os pagamentos foram debitados em conta corrente.

Por esse motivo deve ser provido este item.

6. Correção Monetária.

Este item está intimamente ligado ao item 4, relativo aos gastos ativáveis. Refere-se à correção monetária dos valores indevidamente lançados como despesas e indicados na letra “D.1” e “G.1” do Termo de Constatações.

A correção monetária dos valores indicados na letra “D.1” (obras de arte e Sistema de telefonia KS) não foram objeto de contestação.

A correção monetária das benfeitorias e reformas está indicada no anexo II ao Termo de Constatações (fls. 482/483). Mantida as imobilizações, exceto relativo à quantia de Cr\$ 1.358.800,00 deve ser excluída a correspondente correção monetária. Como o FAP mensal indica para o mês de novembro o valor de Cr\$ 190,9674 o valor em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

FAP é de 7.115,35. Sendo o FAP de dezembro igual a Cr\$ 597,0600, o valor corrigido será de Cr\$ 4.248.290,87.

Portanto o valor a ser excluído da tributação será de Cr\$ 4.248.290,87 – Cr\$ 1.358.800,00 = Cr\$ 2.889.490,87.

7. Correção Monetária.

7.1 A contribuinte não efetuou a correção monetária dos dividendos distribuídos antecipadamente, conforme letra “H” do Termo de Constatações, de acordo com dados extraídos dos registros contábeis da empresa (contas do Ativo de nº 120.15.0001 a 120.15.0004 – Contas Correntes Diretoria), no ano-base fiscalizado, a DPZ distribuiu a seus acionistas, até 30/11/1991, o valor total de Cr\$ 254.661.903,11, como consignado no Anexo III do referido Termo.

O principal questionamento da recorrente é a inconstitucionalidade do art. 7º da Lei nº 7.799/89, que aumentou de forma fictícia o lucro tributável.

Conforme a decisão de primeiro grau, as instâncias administrativas não são foro próprio para discutir inconstitucionalidades. Mas, mesmo assim, não procedem os argumentos apresentados, relativos a aumento fictício de lucro. A sistemática de correção monetária teve por objetivo ajustar e expressar em valores reais os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda. Isto porquanto, a Lei nº 6.404/76, determinou que nas demonstrações financeiras fossem considerados os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional sobre os elementos do patrimônio e o resultado do exercício, o que foi regulado pelos artigos 39 a 57 do Decreto-lei nº 1.598/77 e alterações posteriores como a Lei nº 7.799/89, embasadora da autuação. As normas de correção monetária advindo dessa legislação têm por objetivo evitar distorções no resultado do exercício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

O procedimento adotado pela empresa, ao deixar de lançar os dividendos distribuídos em balanço intermediário em conta do patrimônio líquido, descaracterizou os resultados da empresa e reduziu a base de cálculo do imposto, ao corrigir em valores maiores que o devido o patrimônio que já se encontrava diminuído.

Assim, foi lançado como despesa de correção monetária valores maiores que o devido e procedente essa tributação, bem como correta a decisão de primeiro grau que a manteve.

7.2 A contribuinte não efetuou no exercício de 1991 a Equivalência Patrimonial de investimento permanente.

Consta da letra "I" do Termo de Constatações que, de acordo com o Quadro 5 do Anexo 1 da DIRPJ/1992, a DPZ manteve participação permanente no capital da empresa IMK RELAÇÕES PÚBLICAS S/C LTDA., sendo o seu percentual de participação no capital total (e votante) da IMK, de 37%.

A recorrente avaliou o citado investimento pelo custo de aquisição e, segundo a fiscalização, a falta de ajuste ao valor do patrimônio líquido da controlada ocasionou a redução da correção monetária do investimento período-base subsequente (1992).

Sustenta o recurso voluntário que tal omissão não ensejaria alteração no lucro real, visto que a contrapartida do resultado da equivalência patrimonial integraria o patrimônio líquido.

Neste ponto assiste razão à recorrente. A despeito do resultado da equivalência patrimonial não interferir na apuração do lucro real, pois a perda é indedutível e o ganho não é tributável, a contrapartida da correção monetária compõe o resultado do exercício e, a correção monetária no exercício seguinte não se altera.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

Assim, deve ser dado provimento ao recurso voluntário, neste aspecto.

8. Postergação de Imposto. Inobservância do regime de escrituração.

O acórdão recorrido considerou procedente a tributação relativa à postergação de receitas, mas refez o cálculo para contemplar apenas a diferença do mês de dezembro de 1991 para janeiro de 1992.

A contribuinte, recebendo as faturas emitidas pelos veículos de comunicação e outros prestadores de serviços contra seus clientes no final de dezembro 791, emitiu suas faturas no mês de janeiro/92 para cobrança de sua remuneração.

A fiscalização trouxe o entendimento de que, sendo a ora recorrente uma agência de publicidade, tendo como receita um percentual dos valores pagos aos veículos de comunicação e demais prestadores de serviços, considerou a receita no mês da veiculação da publicidade ou prestação de serviços, ou seja, em dezembro de 1991.

À vista desse procedimento calculou os efeitos da postergação de pagamento para dezembro de 1992. A decisão em exame, considerando que no ano calendário de 1992 a contribuinte optara pelo lucro real mensal, recalculou esses efeitos para o mês de janeiro de 1992.

Em suas peças de defesa a atuada discorre sobre os procedimentos das agências de publicidade, mencionando a legislação específica.

Ao exame dos fatos e características de suas atividades, entendo que não houve postergação de pagamento. A Lei nº 4.680/65, que dispõe sobre o exercício da profissão de Publicitário e Agenciador de Propaganda, foi regulamentada pelo Decreto nº 57.690/96. Este, no seu artigo 8ª inciso III, reza que: "A Agência obrigar-se-á a apresentar nos primeiros dias de cada mês, uma demonstração dos dispêndios do mês anterior,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

acompanhada dos respectivos comprovantes, salvo atraso por parte dos Veículos de Divulgação, na sua remessa”.

Sendo a atividade regulamentada, com previsão de demonstração dos gastos dos clientes, no início de cada mês, é nesta data que haverá o faturamento da agência para seus clientes e não no mês da veiculação da publicidade.

Assim, deve ser provido este item do recurso voluntário e, prejudicado se torna o recurso de ofício, quando o julgado fez reduzir os valores postergados.

Pertinente aos lançamentos reflexos, tendo em vista o decidido para o IRPJ, devem ser ajustadas as respectivas exigências, considerando que não há fatos ou argumentos a ensejar outra conclusão.

O recurso de ofício tornou-se sem efeito no tocante à redução dos valores relativos à redução da tributação sobre a postergação de receitas, visto o provimento deste item. As demais exonerações referem-se a redução da multa de ofício de 100% para 75%, exclusão da tributação da contribuição para o PIS e exclusão da exigência do Imposto de Renda na Fonte.

O PIS foi exonerado, considerando que foi autuado sob a ótica de legislação considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. O Imposto de Renda na Fonte porquanto efetuado com base em dispositivo legal anteriormente revogado como por ter-se embasado em dispositivo considerado inconstitucional.

Por seu turno, foi reduzido o percentual da penalidade imposta para 75% em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000726/95-05
Acórdão nº. : 103-22.091

Todas essas exonerações foram bem aplicadas, considerando que estão amparadas na lei e em consonância com a jurisprudência deste colegiado.

Desta forma, voto por negar provimento ao recurso de ofício e dar parcial ao recurso voluntário para excluir da tributação a parcela de CR\$ 25.824.247,13 no ano calendário de 1991 e excluir as exigências do IRPJ e CSLL relativos à postergação no ano calendário de 1992.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2005.


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA