



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. <hr/>

Processo nº : 13808.001888/00-73
Recurso nº : 144.148
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1997
Recorrente : MICROSOFT INFORMÁTICA LTDA.
Recorrida : 10ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 21 DE SETEMBRO DE 2006
Acórdão nº. : 105-15.964

DECADÊNCIA - A decadência, em termos tributários, fulmina o direito de lançar da autoridade tributária, que, no caso vertente, foi exercido em relação a fatos ocorridos em período (ano-calendário de 1996) em relação ao qual não tinha se extinguido o prazo para tal, pois o crédito tributário foi constituído dentro do prazo estampado no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. Inadmissível a tese de caducidade do direito em relação a determinados fatos, sob o argumento de que eles decorrem de outros em relação aos quais a Fazenda não poderia mais exercer o seu direito.

PASSIVO NÃO COMPROVADO - A presunção de omissão de receita, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, decorre de expressa previsão de lei (art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996), sendo aplicável, entretanto, somente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997.

Tratando-se de valores decorrentes da constituição de provisão não dedutível, descabe falar em comprovação documental, sendo admissível, apenas, a glosa da contrapartida contábil, eventualmente registrada em conta de despesa e não adicionada ao lucro líquido do exercício na determinação do lucro real.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MICROSOFT INFORMÁTICA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Luís Alberto Bacelar Vidal que dava provimento parcial para afastar somente o passivo constituído da variação cambial.

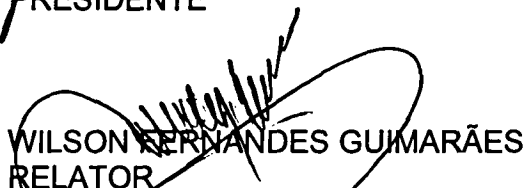


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964


JOSÉ CLOVIS ALVES
PRESIDENTE


WILSON FERNANDES GUIMARÃES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: DANIEL SAHAGOFF, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. <hr/>

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964
Recurso nº : 144.148
Recorrente : MICROSOFT INFORMÁTICA LTDA.

RELATÓRIO

MICROSOFT INFORMÁTICA LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão nº 5.723, de 12 de agosto de 2004, da 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (I), São Paulo, que manteve o lançamento de IRPJ e reflexos, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo das exigências de IRPJ e reflexos (Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL), relativas aos exercícios de 1996 e de 1997, formalizadas em decorrência da constatação das seguintes infrações:

ANO-CALENDÁRIO DE 1995

1. Remuneração de administradores superior ao limite legal, sendo que o excesso de R\$ 145.848,82 não foi adicionado ao lucro líquido;

2. Cálculo incorreto do lucro inflacionário realizado, gerando uma diferença a tributar de R\$ 2.007.759,24;

ANO-CALENDÁRIO DE 1996



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

Existência de passivo não comprovado na Declaração de IRPJ, no total de R\$ 1.825.351,72, composto de: a) variação cambial passiva, referente aos anos calendários de 1995 e de 1996, cujas origens, documentação e memória dos cálculos a contribuinte desconhece, no valor de R\$ 1.211.233,00; b) provisão para despesas de marketing, cujo gasto não foi realizado até 31 de dezembro de 1996, no valor de R\$ 524.118,72; c) provisão para despesas com atendimento ao cliente, cujo gasto também não foi realizado até 31 de dezembro de 1996, no valor de R\$ 90.000,00.

Inconformada, a atuada apresentou impugnação parcial aos feitos fiscais, fls. 51/66, 192/307, 334/349 e 473/488. Com efeito, a empresa não impugnou e efetuou o recolhimento do crédito tributário constituído referente ao EXCESSO DE REMUNERAÇÃO DE ADMINISTRADORES não adicionados ao lucro líquido, bem como em relação à AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO. O contribuinte efetuou, ainda, o recolhimento do crédito tributário referente à PROVISÃO PARA DESPESAS COM ATENDIMENTO AO CLIENTE, no valor de R\$ 90.000,00, assim como em relação a uma parcela de R\$ 1.278,00 da apropriação de variação monetária passiva.

No que tange à parcela remanescente do crédito tributário constituído de ofício, a empresa apresentou, em sede de impugnação, os seguintes argumentos:

VARIAÇÃO CAMBIAL PASSIVA

- que, consoante explicação da própria empresa à fiscalização (fls.74) – donde não procederia a afirmação da fiscalização de que a rubrica contábil teria origem desconhecida – o valor de R\$ 1.211.233,00, referente à variação monetária passiva, é parte integrante da conta “Fornecedores Estrangeiros – Microsoft Corporation”;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

- que a sistemática de apropriação dessa variação monetária passiva se dá com a disponibilização de certo valor por sua sócia controladora Microsoft Corporation, a título de adiantamento de capital à ora impugnante, a fim de solucionar seus problemas de caixa;

- que, com o pagamento desse adiantamento ou de parte dele, era baixado o registro contábil. Aduziu que o saldo remanescente, não liquidado, continuava figurando como uma obrigação da empresa para com sua controladora no exterior (Microsoft Corporation);

- que a variação monetária passiva glosada pela Fiscalização corresponderia exatamente ao reconhecimento da variação cambial desse saldo remanescente do adiantamento recebido, indexado em dólar, que a empresa tem para com sua controladora;

- que não havia nada de irregular ou anormal nessa operação e em sua realização, visto que o empréstimo de numerário da controladora para suas controladas é prática comum de mercado e que, em nenhum momento, denotou qualquer irregularidade nas operações praticadas pela empresa e muito menos conferiria à fiscalização o direito de presumir que houve omissão de receita;

- que, sendo prática comum de mercado, os acréscimos decorrentes do empréstimo de numerário caracterizam-se pela operacionalidade, necessidade e usualidade, que os tornam dedutíveis;

- que a autuação também não tem como prosperar neste ponto, visto que já abrangida pelos efeitos da decadência, uma das formas de extinção do crédito tributário, conforme o art. 156, V, do Código Tributário Nacional;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. <hr/>

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

- que, conforme comprovado por documentação anexa, do total de R\$ 1.211.233,00 glosados, o montante de R\$ 1.209.955,00 corresponde a variações cambiais nas operações da empresa em moeda estrangeira, com a Microsoft Corporation, no ano-calendário de 1994;

- que, contestar a existência da dívida da Impugnante com sua controladora é defeso à Administração Fiscal, dado que ela remontaria ao ano-calendário de 1994, período que sofreria decadência, pois já teriam se passado mais de cinco anos, não podendo mais, assim, ser atingido pela fiscalização;

- que, pelo Razão Geral da empresa (fls.79/86), pode-se comprovar facilmente que, de fato, o empréstimo da Microsoft Corporation à empresa, assim como a contrapartida contábil, escriturada no resultado como variação cambial passiva, se deram em 1994 e não nos anos calendários de 1995 ou 1996, como afirma a fiscalização, tentando desconsiderar uma decadência que já ocorreu;

- que o prazo para a constituição de suposto crédito tributário remanescente teve início ao final de cada mês em que o lucro/resultado foi sendo apurado ou, quando menos, ao final do ano de 1994. Aditou que, de uma forma ou de outra, ficaria claro que teria ocorrido a homologação do procedimento feito pela empresa, em relação a esse ano de 1994, tendo ocorrido decadência para a constituição de qualquer suposto crédito tributário remanescente, com o término do ano de 1999;

- que o suposto crédito tributário tratado neste item, por estar relacionado ao ano de 1994, está caduco e extinto, nos termos do artigo 156, V, do CTN, devendo ser excluído da autuação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

PROVISÃO

- que a provisão para despesas de marketing foi constituída pela empresa em dezembro de 1996 e, realmente, por uma falha sua, tal provisão, deduzida de seus resultados positivos para o cálculo contábil e societário do lucro líquido, deixou de ser adicionada no cálculo do lucro real, por ser indedutível para fins fiscais;

- que, entretanto, tão logo percebeu esse seu equívoco, a empresa reverteu (deu baixa a) essa provisão, adicionando essa importância ao cálculo de seu lucro líquido, e que isso teria sido realizado no mês de junho de 1997;

- que, portanto, a importância relativa à provisão para despesas de marketing compôs o lucro real da empresa, nesse mês de junho de 1997, e foi normalmente tributada como receita, sendo de se destacar que não houve exclusão desse valor no cálculo do lucro real;

- que o razão auxiliar anexado comprovaria a reversão da referida provisão e a conseqüente tributação da contrapartida, que teria sido contabilizada no resultado da empresa como receita. Aduziu que os valores destacados em amarelo, que compõem os lançamentos a débito, comprovariam que a referida provisão foi efetivamente revertida no mês de junho de 1997, no valor de R\$524.118,72, e que, os valores destacados em azul, por sua vez, representariam os lançamentos a crédito, contabilizados como receita, que comprovariam que os mesmos R\$524.118,72 foram lançados para o resultado, no mesmo mês de junho de 1997;

- que o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) confirma a tributação dessa parcela, pois demonstra, de forma cabal, que os R\$524.118,72 foram incluídos no cálculo do Lucro Real, tendo sido tributados em sua integralidade, no ano de 1997;

7



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

- que, caberia salientar que o motivo do LALUR anexado conter apenas os meses de agosto a dezembro de 1997, deve-se ao fato de que, até julho do mesmo ano, o contribuinte vinha efetuando o recolhimento do imposto de renda das pessoas jurídicas pelo regime do Lucro Presumido;

- que, dessa forma, não seriam procedentes as colocações da fiscalização no sentido de que a provisão para despesas com marketing não teria sido realizada, caracterizando a existência de passivo a descoberto e a conseqüente presunção de omissão de receita;

- que a tributação pretendida pela Fiscalização já teria ocorrido, no mês de junho de 1997;

- que só seria o caso de se cogitar da procedência do Auto de Infração, nesta parte, caso não tivesse ocorrido o estorno dessa conta do passivo, como ocorreu e estava sendo comprovado naquele momento;

- que, portanto, em relação a esse item, merece ser cancelado o lançamento.

JUROS SELIC

- que as normas legais utilizadas para fundamentar a aplicação da taxa de juros SELIC padecem de vícios jurídicos que impõem sua não aplicação neste caso;

- que a incidência da taxa SELIC, invariavelmente superior a 1% ao mês, nos débitos tributários é contrária ao parágrafo primeiro do artigo 161 do CTN;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

- que, por outro lado, a aplicação da taxa SELIC contraria também o princípio da legalidade, contido no art. 150, I, da Constituição Federal;

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (I), São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa (fls. 628/642), decidiu, através do Acórdão nº 5.723, de 12 de agosto de 2004, pela procedência dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO.

Constitui hipótese de presunção de omissão de receitas a manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

DEMAIS TRIBUTOS (CSLL, PIS E COFINS). MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à real ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

Inconformada, a empresa apresentou o recurso de folhas 652/667, através do qual reitera razões trazidas em sede de impugnação, aditando, ainda, os seguintes argumentos:

1. que, de fato, por intermédio de demonstrativo por ela preparado, cujas informações são corroboradas pelo razão analítico, é fácil comprovar a contabilização de suas obrigações para com a Microsoft Corporation, bem como a contrapartida na conta de variação cambial passiva (rubrica glosada pela fiscalização), que comprovam que o fato com o qual não concorda a fiscalização (o empréstimo tomado pela empresa) ocorreu entre os meses de janeiro e junho de 1994;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

2. que im procedem as alegações do acórdão no sentido de que a empresa não teria trazido documento hábil que permitisse comprovar a real existência das operações com a controladora, uma vez que os razões analíticos constituem documento hábil para comprovar tais operações;

3. que o fato de a tributação ter incidido, não sobre a glosa de despesa, mas sobre o passivo supostamente não comprovado, reforça ainda mais a ocorrência de decadência, na medida em que a variação cambial passiva é uma decorrência direta dos empréstimos tomados pela recorrente no ano de 1994 e, como qualquer rubrica contábil, só pode ser fiscalizada no prazo de cinco anos após a sua ocorrência;

4. que, nos tributos sujeitos à modalidade de lançamento por homologação, é aplicável o parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, considerando-se homologado o procedimento feito pelo contribuinte após o prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, não podendo mais a fazenda pública efetuar o lançamento a fim de constituir o crédito tributário;

5. que a Administração Fiscal não pode voltar-se contra meros reflexos posteriores do ato homologado, para não aceitá-los e pretender exigir tributos em relação à glosa desses reflexos;

6. que, se a assunção e registro do passivo estavam homologados, as variações cambiais passivas deles decorrentes também restaram aceitos pela Administração, não podendo, assim, ser exigido crédito tributário advindo da alteração de dados já homologados;

7. que é de rigor o reconhecimento da homologação no caso em questão, com perda do direito de lançamento por parte da Administração, dado que a variação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

cambial passiva glosada nos anos de 1995 e 1996 é decorrência do empréstimo tomado pela empresa em 1994, fato que já era possível de ser conhecido e fiscalizado desde então. Continuando, afirma que, sem a tomada dos recursos pela ora recorrente, escriturados no ano de 1994, não existiram as variações cambiais glosadas em 1995 e 1996;

8. que o que se homologa não é somente o pagamento efetuado pelo contribuinte, mas sim toda a atividade de informação, escrituração e cálculo efetuado pelo sujeito passivo;

9. que a norma do Código Tributário Nacional, ao se referir ao lançamento por homologação, em nenhum momento impõe como condição para que se opere o lançamento o efetivo recolhimento do tributo (transcreve manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais acerca da matéria);

10. que não pode a fiscalização, sob pena de transgredir os dispositivos do Código Tributário Nacional relacionados à homologação e à decadência, desconsiderar a escrituração das obrigações da empresa no ano de 1994, glosando apenas a contrapartida contabilizada nos anos de 1995 e de 1996 (variação monetária passiva), pois as escriturações fiscais com as quais não concorda a Fiscalização já foram homologadas pela Administração Fiscal e atingidas pela decadência (transcreve manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes acerca de prejuízos fiscais apurados em períodos alcançados pela decadência);

11. que não procede a assertiva do acórdão recorrido no sentido de que a reversão das provisões efetuadas pela empresa apenas acarretariam tributação se ela tivesse optado pelo regime do lucro real no mês de junho de 1997, na medida em que a base de cálculo do IRPJ e da CSLL das empresas tributadas pelo presumido é determinada mediante a aplicação de percentuais fixados em lei, de acordo com a atividade da pessoa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

jurídica, sendo o resultado acrescido de outras receitas, rendimentos e ganhos de capital definidos em lei, restando evidente que a tributação ocorrida no mês de junho de 1997, pela sistemática do lucro presumido, abrangeu o montante de R\$ 524.118,72 e que compunha a receita bruta da empresa;

12. que a afirmação constante do acórdão recorrido no sentido de que o LALUR apresentado não faz qualquer referência à adição está correta, pois o montante glosado pelo auto de infração impugnado foi tributado como receita em junho de 1997 pela sistemática do Lucro Presumido e não pelo Lucro Real. Adita que a juntada do LALUR visou demonstrar que o valor da provisão não foi excluído no período de agosto e dezembro de 1997, corroborando a assertiva de sua tributação posterior;

13. que o que fez a empresa foi justamente aplicar o artigo 219 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994 – RIR/94 (atual artigo 273 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 – RIR/99), escriturando determinada receita, não computada no lucro real em seu correto período de apuração (competência), como receita indedutível (*sic*), em um período de apuração posterior;

14. que, à luz do disposto no artigo 219 do RIR/94, uma inexatidão quanto ao período de competência de escrituração de receita, teria ocorrido postergação (transcreve manifestação do Primeiro Conselho de Contribuintes acerca da matéria).

Ao final, reproduzindo manifestação do Superior Tribunal de Justiça acerca da aplicação, para fins tributários, da taxa selic, clama pelo afastamento do referido acréscimo legal e requer, para fins de comprovação da variação cambial passiva glosada, a juntada posterior de todos os documentos que não puderam ser apresentados.

Recurso lido na integra em plenário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

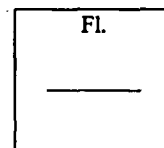
Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

Conforme despacho de fls. 674, foi promovido o arrolamento de bens e direitos através do processo administrativo nº 13808.001817/00-25.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

VOTO

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator

O recurso é tempestivo, foi promovido o arrolamento de bens, portanto conheço do apelo.

Tratam os autos de exigência IRPJ e reflexos, lançados em decorrência das seguintes constatações, conforme descrição contida no Auto de Infração de fls. 29/33: a) Omissão de Receitas, caracterizada pela manutenção no passivo de obrigação já paga ou incomprovada; b) Excesso de Remuneração de administradores não adicionado ao lucro líquido; e c) Falta de Recolhimento do imposto sobre o lucro inflacionário acumulado até 31 de dezembro de 1995.

A peça recursal apresentada pela empresa cinge-se a contestar parcela do passivo não comprovado, uma vez que, no que tange às demais infrações e parte do passivo não comprovado, não foi oferecida impugnação.

Considerado o Termo de Verificação Fiscal nº 2, fls. 27, o contribuinte declarou em sua Declaração de IRPJ do exercício de 1997, no exigível a longo prazo, um valor total de R\$ 4.173.788,00. Intimado a demonstrar a origem de tal valor juntamente com a documentação comprobatória, ele apresentou um resumo da evolução de tal conta onde teria sido constatado o valor de R\$ 1.211.233,00 que corresponderia a Variação Cambial Passiva dos anos-calendário de 1995 e de 1996. Analisando, ainda, o saldo da conta "fornecedores diversos" em 31 de dezembro de 1996 no valor de R\$ 1.075.773,50, a fiscalização apurou que, na comprovação de tal saldo, existia registro de provisão de gastos não realizados até àquela data (31 de dezembro de 1996) no valor de R\$ 614.118,72, sendo: R\$ 524.118,72 relativos à provisão para despesas com marketing e R\$ 90.000,00 relativos à provisão com despesas para atendimento ao cliente. Diante de tais constatações,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

a autoridade fiscal, entendendo que o fato caracterizaria o que denominou de "passivo a descoberto", promoveu o lançamento do crédito tributário com base nas disposições do art. 228, alínea "b", do Regulamento do Imposto de Renda de 1994 (RIR/94) e artigo 40 da Lei nº 9.430, de 1996, submetendo à tributação o montante de R\$ 1.825.351,72.

Como já dissemos, em sede de impugnação, a recorrente questionou tão-somente parcela do passivo tido como incomprovado (além de não contestar o excesso de retiradas e a falta de recolhimento do lucro inflacionário, não discutiu também a autuação relativa à provisão com despesas para atendimento ao cliente- R\$ 90.000,00 – e parte da variação cambial passiva – R\$ 1.278,00).

Assim, do montante de passivo não comprovado submetido à tributação pela autoridade fiscal (R\$ 1.825.351,72), a recorrente questiona o valor de R\$ 1.734.073,72 (R\$ 1.825.351,72 – (R\$ 90.000,00 + R\$ 1.278,00)), sendo R\$ 1.209.955,00 relativos à variações cambiais passivas e R\$ 524.118,72 relativos à provisão para despesas com marketing.

No que tange ao passivo tido como não comprovado, alega a recorrente que, na medida em que a tributação incidiu, não sobre a glosa de despesa, mas sobre o passivo supostamente não comprovado, ficaria reforçada ainda mais a tese da ocorrência de decadência, uma vez que a variação cambial passiva é uma decorrência direta dos empréstimos tomados pela recorrente no ano de 1994 e, como qualquer rubrica contábil, só pode ser fiscalizada no prazo de cinco anos após a sua ocorrência.

À evidência, o argumento esposado pela autuada, no que diz respeito especificamente a esse aspecto (decadência), não pode prosperar. Com efeito, a decadência, em termos tributários, fulmina o direito de lançar da autoridade tributária, que, no caso vertente, foi exercido em relação a fatos ocorridos em período (ano-calendário de 1996) em relação ao qual não tinha se extinguido o prazo para tal, pois o crédito tributário foi



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. <hr/>

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

constituído em 19 de julho de 2000 (fls. 31 e seguintes), dentro, portanto, dos cinco anos a que se reporta a recorrente.

Concluir que o lançamento não mais poderia ter sido efetuado com base no argumento de que a operação que deu causa ao fato investigado pela autoridade fiscal ocorreu em período alcançado pela decadência, denota desconhecimento acerca do momento da ocorrência do fato gerador na hipótese em questão. Com efeito, para fins de homologação do resultado submetido à tributação, *ex vi* do disposto no art. 150 do Código Tributário Nacional, o que importa verificar é se os fatos que influem na apuração desse resultado se amoldam, por completo, à legislação de regência, pouco importando se tais ocorrências decorrem de outras, surgidas em período em relação ao qual o fisco não possa mais empreender investigação.

Admitir a tese esposada pela recorrente significaria, por exemplo, aceitar que despesas de depreciação relativas a bens adquiridos em períodos em relação aos quais o fisco não pudesse mais fiscalizar, fossem utilizadas para reduzir a base de cálculo do imposto sem que, em relação a isso, a administração nada pudesse averiguar, simplesmente porque a operação que deu causa à despesa (aquisição do bem) ocorreu em época remota. Obviamente que tal entendimento não pode prosperar.

Releva esclarecer que determinados argumentos trazidos na fase impugnatória revelam um certo conflito com as infrações apuradas pela fiscalização e com as alegações apresentadas em sede de recurso voluntário. Com efeito, na peça impugnatória fala-se em glosa de variação cambial passiva, enquanto que a autuação teve por base a ausência de comprovação do passivo. Fala-se em adição ao lucro real, para, adiante, no recurso voluntário, afirmar-se que o valor foi tributado pelo lucro presumido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. <hr/>

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº : 105-15.964

Não obstante, o que importa analisar é se o crédito tributário remanescente no presente processo encontra sustentação na legislação de regência, e, quanto a isso, nos parece que ele não pode prosperar.

Com efeito, como já dissemos, o crédito tributário que remanesce nos autos decorre, conforme descrição contida no Auto de Infração de fls. 29/33, de omissão de Receitas, caracterizada pela manutenção no passivo de obrigação já paga ou incomprovada. Assim, optou a autoridade fiscal por não glosar as contrapartidas dos lançamentos feitos em contas passivas da fiscalizada, preferindo autuá-la com base na presunção de omissão de receitas.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 27, que integra o Auto de Infração, o lançamento foi efetivado com base nas disposições do art. 228, alínea "b", do Regulamento do Imposto de Renda de 1994 (RIR/94) e artigo 40 da Lei nº 9.430, de 1996, *verbis*:

RIR/94

Art. 228. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º).

Parágrafo único. Caracteriza-se, também, como omissão de receitas:

- a) a falta de registro na escrituração comercial de aquisições de bens ou direitos, ou da utilização de serviços prestados por terceiros, já quitados;*
- b) a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.*

LEI Nº 9.430/96

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. <hr/>

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

O Decreto-Lei nº 1.598, de 1997, suporte legal do art. 228 do RIR/94 acima mencionado, estabeleceu, *verbis*:

Art 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

§ 1º - A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

§ 3º - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.648, de 1978).

Como se vê, a presunção descrita pela alínea "b" do parágrafo único do art. 228 do RIR/94 não tinha, à época da ocorrência dos fatos investigados pela autoridade fiscal (1996), amparo em lei. Tal situação só veio a ser alterada a partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996, que, como se observa, estabeleceu que a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracteriza, também, omissão de receita.

No caso ora sob análise, devemos esclarecer, ainda, que não há que se falar em passivo não comprovado no que diz respeito à provisão constituída pela empresa para fazer face à despesas com marketing, visto que tal providência, isto é, a provisão de valores, situa-se no campo da liberalidade da empresa. Aqui, o procedimento adequado que poderia ter sido adotado pela autoridade fiscal era ter efetuado a glosa, por falta de comprovação, dos valores correspondentes às contrapartidas dos lançamentos feitos nas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13808.001888/00-73
Acórdão nº. : 105-15.964

contas registradas no Passivo, eventualmente não adicionadas na determinação do lucro real.

Diante disso, seja por não estar calcado em presunção prevista em lei, seja pela inadequação do pedido de comprovação (provisão), o lançamento é insubsistente.

Assim, conheço do recurso para, rejeitando as preliminares argüidas, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 21 de setembro de 2006.


WILSON FERNANDES GUIMARÃES