



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5

Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Recurso nº. : 125.234  
Matéria : IRPJ - Exs: 1994 a 1996  
Recorrente : EXCELENTE COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA.  
Recorrida: DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP  
Sessão de : 25 de julho de 2001  
Acórdão nº. : 107-06.338

IRPJ - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA SUSCITADA – IMPROCEDÊNCIA - APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 150, 4º, DO CTN - Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, na contagem do prazo decadencial deve-se observar a regra do art. 150, § 4º do CTN.

DESpesas COM A REPOSIÇÃO DE PEÇAS EM BENS DE PROPRIEDADE DE TERCEIROS - Constituem despesas operacionais dedutíveis os gastos relacionados com manutenção e reparos em veículos arrendados de terceiros com o objetivo de mantê-los em estado de conservação e uso.

GLOSA DE GASTOS COM AQUISIÇÃO DE BENS ATIVÁVEIS REGISTRADOS COMO DESPESA - Os dispêndios efetuados na aquisição de bens que se destinam à exploração do seu objeto social ou à manutenção de suas atividades, devem integrar o ativo imobilizado sendo, portanto, cabível a glosa do registro efetuado a título de despesa operacional.

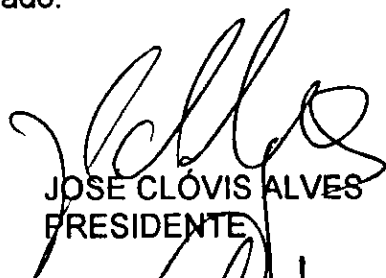
DESpesas COM PROMOÇÕES DE VENDAS - As despesas com promoções de vendas, devidamente comprovadas, realizadas através de distribuidores de seus produtos, bem assim como os prêmios destinados aos melhores vendedores dessas empresas, a título de promoção de vendas, são dedutíveis do lucro operacional.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA  
IRFONTE E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Em se tratando de lançamentos decorrentes, mantida a tributação original, deve-se dar a estes o mesmo destino.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por EXCELENTE COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA.

Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, também, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL para excluir da tributação os seguintes itens: 1) glosa de despesas pela baixa de bens devido a quebra de vasilhame; 2) gastos com a aquisição de carrocerias; 3) gastos com promoção de vendas; e, ajustar a exigência a título de contribuição social sobre o Lucro ao decidido no IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSE CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 AGO 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, LUIZ MARTINS VALERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

Recurso nº. : 125.234  
Recorrente : EXCELENTE COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA

## RELATÓRIO

EXCELENTE COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 775/784, da decisão da lavra da Delegada da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, que julgou parcialmente procedente o crédito tributário consubstanciado nos Autos de Infração de IRPJ, fls. 02; IRFonte, fls. 45; e Contribuição Social, fls. 60.

A exigência fiscal refere-se ao anos-calendário de 1993 a 1995, tendo sido constituída em razão da glosa de custos/despesas, indevidamente apropriados, bem como pela omissão de receitas operacionais.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, conforme impugnação de fls. 522/547.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu pela manutenção parcial do lançamento, nos termos da sentença nº 1.717, de 08/11/00 (fls. 731/741), cuja ementa tem a seguinte redação:

*"IRPJ*

*Ano-calendário: 1993, 1994, 1995*

*DECADÊNCIA*

*O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.*

VALHAMES. QUEBRAS.

Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

*Correta a glosa de quebras com vasilhames desacompanhada do certificado ou laudo emitido pela autoridade fiscal.*

**BENS DE NATUREZA PERMANENTE CONTABILIZADOS COMO DESPESAS.**

*Bens autônomos de vida útil superior a um ano, devem ser imobilizados.*

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – IRRF**

**DECORRÊNCIA**

*Aplica-se ao lançamento decorrente o que foi decidido no lançamento principal.*

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL**

**DECORRÊNCIA**

*Aplica-se ao lançamento decorrente o que foi decidido no lançamento principal.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”**

Ciente da decisão monocrática em 28/11/00 (AR fls. 762), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 27/12/00 (protocolo às fls. 774), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que a decisão de primeira instância deixou de apreciar o pedido no sentido de reconhecer a recomposição do patrimônio líquido, indevidamente reduzido pela contabilização irregular de despesas ativáveis, manutenção de custos majorados e receitas financeiras não contabilizadas, para fins de correção monetária de balanço;
- b) que, com respeito a glosa de despesas – quebras, aquela decisão inovou o feito, tendo alterado os fundamentos da exigência original;
- c) que a impugnação, cujos termos ora ratifica, demonstrou de forma inequívoca a improcedência da glosa efetuada, e não pode a manutenção da referida glosa prevalecer sob fundamento diferente daquele adotado pela fiscalização;

Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

- d) que a glosa efetuada sob o título de bens de natureza permanente deduzidos como despesa também não procede, tendo a decisão monocrática silenciado quanto aos contratos de arrendamento juntados à impugnação (fls. 459 a 569), omitindo-se de analisar a circunstância de tratar-se de benfeitorias em bens de terceiros, passíveis de amortização no prazo de vigência do contrato;
- e) que, igualmente, não se pronunciou sobre a reclamada necessidade de provar o incremento de vida útil superior a um ano, nos termos do art. 286 do RIR/94;
- f) que as demais despesas glosadas referem-se a prêmio de incentivo de vendas que, no entender do autuante, são indedutíveis na apuração do lucro real, porém, a decisão da DRJ alude a falta de regulamento interno e mais, a falta de comprovante da entrega dos prêmios, simplesmente pelo fato de estar o evento documentado em fita de vídeo que lhe foi exibida;
- g) que o lançamento está alcançado pela decadência;
- h) que ratifica os argumentos apresentados na defesa inicial.

Às fls. 785, cópia do recibo de depósito correspondente a 30% do crédito tributário, destinado ao seguimento do recurso administrativo, nos termos da legislação em vigor.

É o Relatório.



Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

## VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Inicialmente cabe a apreciação da preliminar de decadência argüida pela recorrente.

A parcela remanescente da autuação fiscal abrange os períodos-base de julho/93 a dezembro/95, sendo que o lançamento de ofício foi constituído em 27/07/98.

Sobre o assunto, cabe citar a os ensinamentos proferidos pelo ilustre Conselheiro Natanael Martins:

*"Nos exercícios de 1994 a 1996, que tratam da matéria em questão, conforme a jurisprudência deste Colegiado, o IRPJ tem como forma de lançamento a sistemática de homologação.*

*A questão da natureza jurídica do lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas no âmbito do 1º Conselho de Contribuintes ainda é acirrada, podendo no entanto afirmar-se que a corrente pelo menos até hoje majoritária entende tratar-se de um lançamento por declaração.*

*Não é o que pensamos e o que passaremos a demonstrar, obviamente deixando de lado as críticas que a doutrina faz relativamente aos tipos de lançamentos descritos no CTN, dado não ser este o escopo de nosso trabalho.*

*Com efeito, o Código Tributário Nacional, instituído pela Lei 5172/66, recepcionado com eficácia de lei complementar, como é cediço, disciplina as normas gerais em matéria tributária, inclusive no concernente aos tipos de lançamento e aos prazos em matéria de decadência e prescrição.*

*No que se refere à decadência, genericamente, estabelece o art. 173 do CTN:*

Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

*"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II. da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento".*

*Por outro lado, de forma totalmente assistemática, na disciplina do denominado lançamento por homologação, estabeleceu-se no art. 150, § 4º, do CTN:*

*"Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação"*

*Ou seja, enquanto que, regra geral, o prazo decadencial de cinco anos começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado (CNT, art. 173, I), sendo lícito, portanto, afirmar-se que o prazo, contado da ocorrência do fato gerador, não é propriamente de cinco anos, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação o prazo decadencial conta-se a partir do fato gerador sendo o prazo, neste caso, propriamente de cinco anos.*

*Lançamento por homologação, na definição do CTN, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, operando-se pelo ato em que referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*Pois bem, relativamente ao imposto de renda das pessoas jurídicas, muito se discutiu e ainda hoje se discute, sobre a natureza jurídica do lançamento que o corporifica, havendo aqueles que o julgam como um*

Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

*tributo sujeito a lançamento por declaração ou misto, outros, mais recentemente, defendendo que a sua natureza, hoje, seria a de lançamento por homologação.*

*Alberto Xavier, em sua clássica obra Do lançamento, Editora Resenha Tributária, 1977, ferindo a questão, naquela oportunidade, defendeu a idéia de que o lançamento do imposto de renda não se traduz num caso de auto lançamento (ou lançamento por homologação), pela circunstância específica de que a fiscalização, no ato da entrega da declaração, examina o seu conteúdo, procedendo em face deste ao lançamento e, no próprio momento, notifica o contribuinte do imposto que lhe foi lançado.*

*Daí conclui Alberto Xavier:*

*"Ora, na hipótese em apreço não se verifica um pagamento prévio ou antecipação do imposto, mas sim um verdadeiro lançamento com base na declaração, regido pelos arts. 147 e 149 do Código Tributário Nacional, com a única particularidade de o ato administrativo de lançamento ser praticado no próprio ato da entrega da declaração e não no momento posterior do procedimento tributário". (pg. 80).*

*Entretanto, se naquela ocasião podíamos compartilhar da opinião de Alberto Xavier, após o advento do Decreto-lei 1967/82 (e, com maior razão, ainda, a vista das Leis 8383/91, 8541/92, 8981/93 e 9249/95), passamos a pensar de forma diversa.*

*Com efeito, com a edição do Decreto-lei 1967/82, desvinculou-se o prazo do pagamento do imposto com a entrega da declaração de rendimentos não havendo mais, pois, o prévio exame da autoridade administrativa. Se mais não bastasse, com a descentralização da entrega da declaração de rendimento, não se pode alegar, em absoluto, estar havendo exame do lançamento pela autoridade administrativa, pois o simples carimbo aposto pelo estabelecimento receptor da declaração (que, aliás, pode ser uma instituição financeira), à evidência, não pode ser considerado notificação de lançamento nos termos preconizados no art. 142 do CTN. Logo, o contribuinte recolhe (está obrigado) as parcelas do imposto devido sem que tenha ocorrido qualquer manifestação da autoridade administrativa. Ademais, grande parte do imposto já deve ser recolhido antes da própria entrega da declaração de rendimentos sob a forma de antecipações, duodécimos ou recolhimentos estimados (calculável com base em lucro presumido) na linguagem atual.*

*Não há dúvida, pois, ser o IRPJ um tributo sujeito a lançamento por homologação.*

*A declaração do imposto de renda, hoje, representa o cumprimento de um dever meramente instrumental do contribuinte perante a Fazenda Pública, constituindo-se, além disso, por força das normas que a disciplina, do*

Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

*ponto de visto jurídico, confissão de dívida quanto ao crédito tributário porventura indicado ou, quanto ao resultado negativo nela quantificado, o direito de crédito (abatimento) do contribuinte.*

*Nessa linha de raciocínio, a Fazenda Nacional deve verificar a atividade do contribuinte, homologando-a dentro do prazo de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, findo o qual considerar-se-á, de forma tácita, homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito a ele correspondente, decaindo, portanto, o direito de a Fazenda corrigir ou lançar "ex officio" (via auto de infração) o tributo anteriormente não pago, sendo inaplicável à espécie a regra do art. 173, I, do CTN ou a disciplinada no § 2º do art. 711 do RIR/80, aliás não reproduzida no atual RIR/94.*

*Paulo de Barros Carvalho, a esse propósito, é claro:*

*"Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da Fazenda constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário" (Curso do Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4a. Ed., pg. 311).*

*Nem se diga que a regra de contagem, em eventuais casos de prejuízos fiscais não poderia ser a estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, mas sim a do art. 173, I, ao argumento de que não teria havido nenhum pagamento (apurou-se prejuízo fiscal no período), não havendo, pois, o que homologar.*

*A primeira vista esse argumento impressiona, "máxime" em face de decisões do Conselho de Contribuintes relativas a IRF, que se consubstanciaria em hipótese de lançamento de ofício e não por homologação, regrado pelo art. 173, I, do CTN, justamente porque, dizem, não havendo pagamento, nada há a ser homologado. (confira-se, v.g., Acórdão do 1º C.C. nº 101-83.005/92 - DOU de 07.01.94)*

*Entretanto, o entendimento acima exposto, sufragado pelo Conselho de Contribuintes, em nada se assemelha ao tema que ora se debate, já que naquelas hipóteses (lançamento de ofício de IRF) o contribuinte de fato não praticou nenhuma ação (atividade) tendente à quantificação do "quantum debeatur" sujeito a pagamento antecipado.*

*É que em matéria de imposto de renda determinado em função do lucro (real ou presumido), os contribuintes, sempre e necessariamente, levam*

Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

*ao conhecimento da autoridade administrativa toda a atividade que exercem (procedimentos), tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido.*

*Ora, o que se homologa não é propriamente o pagamento, mas sim toda a atividade procedimental desenvolvida pelo contribuinte.*

*Souto Maior Borges, em sua magnífica obra sobre o Lançamento Tributário (volume 4 do Tratado de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1981), em diversas passagens, fere profundamente essa questão não deixando dúvidas sobre a matéria, valendo a pena transcrevê-las:*

*"... o que se homologa não é um prévio ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo adentrada no procedimento de lançamento por homologação, não é ato de lançamento, mas pura e simplesmente a "atividade" do sujeito, tendente à satisfação do crédito tributário"... (fls. 432).*

....

*"...Compete à autoridade administrativa, "ex vi" do art. 150, caput, homologar a atividade previamente exercida pelo sujeito passivo, atividade que em princípio implica, embora não necessariamente, em pagamento. E, o ato administrativo de homologação, na disciplina do C.T.N., identifica-se precisamente com o lançamento (art. 150, caput)". (fls. 440/441),*

*Mais adiante, dando fecho a sua conclusão, assevera o Mestre Pernambucano:*

*"...Conseqüentemente, a tecnologia contemplada no C.T.N. é, sob esse aspecto, feliz: homologa-se a "atividade" do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento". (fls. 445)*

*Aliás, a interpretação de que o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento realizado é a única possível, sob pena de nulificar todas as regras insertas no art. 150 e §§ do CTN, especialmente a do § 4º.*

*Com efeito, dizer-se que o que se homologa seria o pagamento (interpretação puramente literal do caput do art. 150 do CTN), com a devida vênia, significa nada dizer-se já que o pagamento, caso efetuado, sempre e necessariamente, seria homologável. Noutras palavras, o legislador, à evidência, não quis dizer (e não disse) que homologável seria o pagamento do tributo (R\$ 100,00, p.ex.), posto que o valor recolhido, qualquer que seja a sua grandeza, considerado em si mesmo, não diverge (R\$ 100,00 são , sempre e necessariamente, R\$ 100,00) sendo, pois,*

Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

*inexoravelmente homologável. Nesse diapasão, admitindo-se a tese de que homologável seria apenas o valor pago (atividade de pagamento), a regra inserta no § 4º do art. 150 do CTN, porque então não haveria sobre o que divergir, seria estúpida e absolutamente desnecessária, posto que não abrangeria as situações em que não tenha havido pagamento ou que, em tendo havido, o teria sido feito com insuficiência, não obstante toda a atividade procedimental exercida pelo contribuinte.*

*Certamente que esta conclusão, por conduzir ao absurdo, não pode e não deve prevalecer. O intérprete e aplicador do direito, sobretudo o investido em funções judicantes, deve buscar, para além das palavras, o exato conteúdo normatizado. Ou nos afastamos do sentido puramente literal posto na lei ou, com a devida vênia, sem demérito aos ilustres filólogos e lexicográficos, se interpretar o direito significasse simplesmente colocar a norma jurídica à vista de conceitos postos em dicionários, parodiando Paulo de Barros Carvalho,*

*"... seríamos forçados a admitir que os meramente alfabetizados, quem sabe com o auxílio de um dicionário de tecnologia jurídica, estariam credenciados a descobrir as substâncias das ordens legisladas, explicitando as proporções do significado da lei. O reconhecimento de tal possibilidade roubaria à Ciência do Direito todo o teor de suas conquistas, relegando o ensino universitário, ministrado nas Faculdades, a um esforço estéril, sem expressão a sentido prático de existência. Daí por que o texto escrito, na singela conjugação de seus símbolos, não pode ser mais que a porta de entrada para o processo de apreensão da vontade da lei; jamais confundida com a intenção do legislador. O jurista, que nada mais é do que o lógico, o semântico e o pragmático da linguagem do direito, há de debruçar-se sobre os textos, quantas vezes obscuros, contraditórios, penetrados de erros e imperfeições terminológicas, para captar a essência dos institutos, surpreendendo, com nitidez, a função da regra, no implexo quadro normativo. E, à luz dos princípios capitais, que no campo tributário se situam no nível da Constituição, passa a receber a plenitude do comando expedido pelo legislador, livre de seus defeitos e apto para produzir as conseqüências que lhe são peculiares. (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4a. edição, pgs. 81/82).*

*Carlos Maximiliano, mestre dos mestres na arte da hermenêutica e interpretação do direito, a propósito da matéria preleciona:*

*"... nunca será demais insistir sobre a crescente desvalia do processo filológico, incomparavelmente inferior ao sistemático e ao que invoca os fatores sociais, ou do Direito comparado. Sobre o pórtico dos Tribunais conviria inscrever o aforismo de Celso ...: "saber as leis é conhecer-lhes, não as palavras, mas a força e o poder", isto é, o sentido e o alcance respectivo. (Hermenêutica e Aplicação do Direito, Ed. Forense, 9ª edição, pg. 122).*

Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

*Mais adiante, já tratando do processo sistemático de interpretação, Carlos Maximiliano dá a pedra de toque à sua lição:*

*"Consiste o Processo sistemático em comparar o dispositivo sujeito a exegese, com outros do mesmo repositório ou de leis diversas, mas referentes ao mesmo objeto.*

...

*Não se encontra um princípio isolado, em ciência alguma, acha-se cada um em conexão íntima com outros...*

*Cada preceito, portanto, é membro de um grande todo; por isso do exame em conjunto resulta bastante luz para o caso em apreço.*

*Confronta-se a prescrição positiva com outra de que proveio, ou que da mesma emanaram; verifica-se o nexó entre a regra e a exceção, entre o geral e o particular, e deste modo se obtém esclarecimentos preciosos. O preceito, assim submetido a exame, longe de perder a própria individualidade, adquire realce maior, talvez inesperado. Com esse trabalho de síntese é melhor compreendido.*

*O hermeneuta eleva o olhar, dos casos especiais para os princípios dirigentes a que eles se acham submetidos; indaga se, obedecendo a uma, não viola outra; inquire das conseqüências possíveis de cada exegese isolada. Assim contempladas do alto os fenômenos jurídicos, melhor se verifica o sentido de cada vocábulo, bem como se um dispositivo deve ser tomado na acepção ampla, ou na estrita, como preceito comum, ou especial. (ob. cit., pgs. 128/129)*

*Ou seja, concluir se o pagamento ou não do tributo teria o condão de definir a natureza do lançamento do tributo e, conseqüentemente, o prazo de decadência a ele aplicável, impõe-se empreender não a busca de significado literal que os vocábulos postos nos textos legais possam ter, mas sim analisá-los à luz de todo o ordenamento jurídico-tributário para, somente após, chegar-se à correta conclusão.*

*Ora, tendo-se presente consistir o lançamento um procedimento administrativo (atividade) tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, etc (CTN, art. 142); tendo-se presente que nos tributos sujeitos ao pagamento sem o prévio exame da administração não existe, propriamente, o lançamento; tendo-se presente, por fim, que a administração pública, tomando por empréstimo toda a atividade exercida pelo contribuinte (não apenas o pagamento, que é eventual), tacitamente a homologa, evidentemente que o pagamento do tributo não é fator fundamental, senão para a simples conferência se o "quantum" apurado "casa" com o "quantum" recolhido. Fundamental, isto sim, é toda atividade exercida pelo contribuinte levada a conhecimento da autoridade administrativa, esta sim objeto da homologação.*

Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

*O pagamento, assim, por si só, não tem o condão de definir a modalidade de lançamento a que o tributo se sujeita, sob pena de se ter de assumir que esta poderia ser dupla, conforme houvesse ou não o pagamento.*

*Enfim, por essas razões, entendemos que o lançamento de IRPJ é por homologação, devendo a contagem de prazo decadencial, portanto, ser feita em conformidade com a regra prescrita no artigo 150, § 4º, do CTN."*

Ante o exposto, rejeito a preliminar de decadência.

Quanto ao mérito, o voto segue a mesma ordem das matérias constantes do auto de infração, que foram objeto do presente recurso voluntário .

### CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS

A irregularidade fiscal encontra-se assim descrita no auto de infração:

*"Valores apurados conforme demonstrativo de fls. 152 a 158, correspondente as notas fiscais emitidas para ressarcimento de ICMS, das mercadorias perecidas, consumidas e bonificações entregue aos clientes, indevidamente contabilizados a débito de contas de despesas e a crédito de contas do imobilizado, quando o correto seria a débito de despesa e a crédito de conta que registram compras de mercadorias. Dessa maneira o custo das mercadorias vendidas ficou indevidamente majorado nos valores correspondentes aquelas notas fiscais."*

Como visto acima, a glosa foi efetivada pelo entendimento do autuante que o procedimento contábil da fiscalizada majorou indevidamente o custo das mercadorias vendidas.



Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

Por seu turno, a autoridade julgadora de primeira instância entendeu pela manutenção do lançamento em razão da falta de comprovação das quebras, citando inclusive, a necessidade de certificado ou laudo de autoridade fiscal.

A recorrente insiste na afirmação de que se tratam de baixas de vasilhames em decorrência da quebra pelo manuseio e que a decisão singular inovou o lançamento, tendo em vista a menção que fez a respeito da exigência de certificado ou laudo de autoridade fiscal a que estiver jurisdicionado o contribuinte. Efetivamente, esse não é o caso da lavratura de laudo por parte da fiscalização, pois trata-se de quebras que ocorrem durante o exercício das atividades normais da empresa, não se trata da destruição voluntária de mercadorias.

Na defesa inicial, a contribuinte afirma que mantém o registro contábil dos vasilhames na conta "Móveis e Utensílios", que é movimentada pelos ingressos quando das aquisições e pelas baixas quando da venda e/ou quebras. Argumenta ainda, a glosa efetuada pela fiscalização refere-se a baixa a título de despesa, apenas do vasilhame quebrado pelo manuseio.

O Decreto-lei nº 1598/77, prevê em seu artigo 31, a possibilidade de baixa como custo dos bens do permanente quando:

*"Art. 31. Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, inclusive por desapropriação (§ 4º), na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente."*

O artigo 184 e seu inciso I, do RIR/80, estabelece que:



Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

*“Art. 184 – Integrará também o custo o valor:*

*I – das quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio;”*

No caso em tela, o julgador monocrático, ao exigir laudo ou certificado de autoridade fiscal, desviou o rumo tomado pela fiscalização por ocasião da glosa das quebras de vasilhames. É sabido que as empresas distribuidora de bebidas movimentam grande volume de garrafas de vidro e que, durante manuseio efetuado no transporte, na estocagem e na entrega, sujeitam-se a quebras, as quais, necessariamente, devem ser baixadas do ativo permanente – imobilizado e registradas a débito do resultado do exercício. Como visto, referidas perdas guardam relação direta com a atividade declarada pela recorrente.

A essa altura, caberia ao fisco, em face do disposto no art. 678 § 2º do RIR/80 (RIR/94 art. 894 § 1º), infirmar os esclarecimentos prestados pela fiscalizada e não exigir dela prova negativa.

Por outro lado, seria cabível a glosa das despesas caso o índice de quebra dos vasilhames fosse superior ao usual do ramo de comércio de bebidas, o que não foi questionado no presente processo.

O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.

Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

Vale lembrar que a prova cabe a quem acusa, e nos autos inexistem provas ou elementos que possam caracterizar a irregularidade fiscal. O lançamento não apresenta os requisitos necessários para configurar a exigência, permanece a acusação fundada em mera suposição de despesas não necessárias.

### BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA

O presente item refere-se a dispêndios efetuados na aquisição de carrocerias de madeira, central de PABX, retroprojeter, aparelho celular, fachada padrão Brahma, letreiros, luminosos e perfilados.

Com respeito às aquisições de carrocerias, a empresa juntou aos autos contratos de arrendamento de veículos, bem como os documentos comprobatórios dos gastos realizados. Referidos contratos contém cláusula que prevê que a usuária se obriga a entregar o veículo nas condições em que o recebeu. Como ocorreu dano no citado equipamento, a recorrente, na qualidade de contratante, estava obrigada a substituir o bem danificado, cujo reparo não ocasionou aumento da vida útil do veículo.

Além disso, está devidamente comprovado nos autos, que os bens arrendados foram utilizados pela empresa no desenvolvimento de suas atividades operacionais.

Assim, dos documentos apensados aos autos, conclui-se que referida despesa foi efetuada no sentido de cumprir determinação contratual previamente estabelecida devendo, portanto, ser excluída da tributação.

Quanto aos demais valores consignados no presente item, tais como, central de PABX, retroprojeter, aparelho celular, letreiros, luminosos,

Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

perfilados, gastos com fachada, por sua natureza e valor devem compor conta específica do ativo imobilizado.

Com efeito, compulsando os autos, chega-se a conclusão de que a glosa procedida pela autoridade atuante, excluindo a parcela relativa às carrocerias, não merece reparos, pois os valores apropriados pela empresa a título de despesas operacionais, na verdade, referem-se à aquisição de bens que, por sua natureza, devem ser ativados.

Quanto à solicitação da recorrente para que seja reconhecida a reserva oculta sobre os valores ativados pela fiscalização, vimos que o lançamento efetuado fundamentou-se na glosa de despesas relativas à aquisição de bens que deveriam ser ativados, porém, a autoridade atuante deixou de exigir a correção monetária sobre os valores ativados.

Dessa forma, ao registrar os valores ativáveis no resultado do exercício, a contribuinte reduziu indevidamente o seu patrimônio líquido (sujeito à correção monetária de balanço), contudo, ao deixar de escriturar citados bens no ativo permanente (também sujeito à correção monetária), referido grupo também ficou indevidamente reduzido. Tendo assim procedido a autoridade atuante, descabe o pedido da recorrente no sentido de corrigir o seu patrimônio líquido.

#### DESPEAS NÃO DEDUTÍVEIS

*“Valor contabilizado na conta Despesas Gerais e não adicionado na apuração do lucro real, uma vez que se trata de bem destinado a prêmio a incentivo de vendas, indedutível na apuração do lucro real.*



Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

Em sua defesa, a recorrente alega que trata-se de despesas relacionadas às atividades promocionais desenvolvidas para incrementar as suas vendas, através de seus distribuidores, tendo, inclusive, demonstrado a irrelevância dos dispêndios efetuados – pela distribuição de um refrigerador em 1993, e um aparelho de ar condicionado em 1995 - em relação ao total das vendas.

Com efeito, não paira nos autos qualquer dúvida a respeito da premiação noticiada pela realização de uma campanha levada a efeito junto aos vendedores, com o objetivo de aumentar a participação da empresa no mercado de bebidas.

Mas nem por isso vejo afastada a possibilidade da dedução de tais dispêndios, pois é inegável que as despesas com promoções realizadas pela empresa têm a finalidade de incrementar a venda de seus produtos, representando, assim, a citada premiação dos melhores vendedores, uma contraprestação à atividade desenvolvida por todos aqueles envolvidos na área de vendas. Tratam-se de dispêndios que têm como objetivo promover diretamente as atividades exercidas pela empresa, com vistas à um melhor desempenho, cujo resultado será a majoração dos lucros e, em conseqüência, maior recolhimento de tributos. Portanto, devem ser acolhidas como dedutíveis as despesas correspondentes.

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA

#### CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Em se tratando de tributo lançado com base nos mesmos fatos apurados no feito relativo ao imposto de renda pessoa jurídica, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada em relação à exigência matriz, constitui prejudgado na decisão da matéria denominada decorrente.



Processo nº. : 13830.000750/98-56  
Acórdão nº. : 107-06.338

Diante do exposto, voto no sentido rejeitar a preliminar de decadência e, quanto ao mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação os seguintes itens: 1) glosa de despesas pela baixa de bens devido a quebra de vasilhames; 2) gastos com a aquisição de carrocerias; 3) gastos com promoção de vendas; 4) ajustar a exigência a título de contribuição social sobre o lucro ao decidido no IRPJ.

Sala das Sessões - DF, em 25 de julho de 2001.

  
PAULO ROBERTO CORTEZ