



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

PROCESSO Nº : 13884.000120/99-37
RECURSO Nº : 123.272
MATÉRIA : IRPJ EXERCÍCIO DE 1993 a 1997
RECORRENTE: VIAÇÃO CAPITAL DO VALE LTDA.
RECORRIDA : DRF EM CAMPINAS - SP.
SESSÃO DE : 20 DE SETEMBRO DE 2001
ACÓRDÃO Nº : 101-93.617

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO: A partir da edição da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas tributadas com base no lucro real passou a ser apurado e pago mensalmente, pacificando o entendimento tratar-se de lançamento por homologação, assim entendido aquele que a legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade fiscal, razão pela qual a regra a ser seguida na contagem do prazo decadencial é a estabelecida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que é de 5 (cinco) anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador. Da mesma forma, os lançamentos das contribuições sociais que, por se revestirem de natureza tributária, sujeitam-se às regras instituídas por lei complementar (CTN), por expressa previsão constitucional (artigos 146, III, “b” e 149 da C.F.)

OMISSÃO DE RECEITA – CRUZAMENTO DE INFORMAÇÕES – ANTIJURICIDADE: Ilegítima a exação a título de receita desviada da escrituração com base em divergências detectadas a partir do confronto entre números de passageiros transportados no período informados pela prefeitura local e a receita declarada pela transportadora, sendo necessário para deixar afastada a hipótese de ter sido o lançamento efetuado com base em presunção não autorizada, calcada em mero indício, a comprovação irrefutável dos efetivos ingressos supervenientes e a mensuração incontroversa da exigência fiscal.

DESPESA OPERACIONAL – IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES – REGIME DE CAIXA: Na forma



PROCESSO Nº : 13884.000120/99-37
RECURSO Nº : 123.272
MATÉRIA : IRPJ EXERCÍCIO DE 1993 a 1997
RECORRENTE: VIAÇÃO CAPITAL DO VALE LTDA.
RECORRIDA : DRF EM CAMPINAS - SP.
SESSÃO DE : 20 DE SETEMBRO DE 2001
ACÓRDÃO Nº : 101-93.617

estabelecida no artigo 283 e parágrafo primeiro do RIR/94, as obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para efeito de apuração do lucro real, quando efetivamente pagas, com a observação, porém, de que os valores das provisões constituídas, registradas como despesas, serão adicionadas ao lucro líquido para efeito de apuração do lucro real, e excluídos no período-base em que a obrigação provisionada for efetivamente paga. Não se tratando de despesa indedutível a que se refere o artigo 195 do mesmo RIR, portanto, o cálculo do imposto devido pela inobservância daquele critério deverá ser apurado por imputação, na forma recomendada no PN CST 02/96.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: O decidido no julgamento do lançamento principal faz coisa julgada nos lançamentos decorrentes, no mesmo grau de jurisdição, dada à relação de causa e efeitos entre eles existente.

RECURSO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **VIAÇÃO CAPITAL DO VALE LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência relativamente aos períodos de apuração até dezembro de 1993 e, quanto ao mérito, dar provimento ao recurso.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


RAUL PIMENTEL
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

3

PROCESSO Nº : 13884.000120/99-37
RECURSO Nº : 123.272
MATÉRIA : IRPJ EXERCÍCIO DE 1993 a 1997
RECORRENTE: VIAÇÃO CAPITAL DO VALE LTDA.
RECORRIDA : DRF EM CAMPINAS - SP.
SESSÃO DE : 20 DE SETEMBRO DE 2001
ACÓRDÃO Nº : 101-93.617

FORMALIZADO EM

05 NOV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL e LINA MARIA VIEIRA. Ausente, justificadamente, o conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº 13884-000.120/99-37
Acórdão nº 101-93 617

RELATÓRIO

VIAÇÃO CAPITAL DO VALE LTDA. com sede em São José dos Campos-SP, recorre de decisão prolatada pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas-SP, através da qual foi parcialmente mantido o lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos exercícios de 1993 a 1997, acrescido de encargos legais, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 01/48, bem como lançamentos decorrentes da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS-REPIQUE, a que se refere o artigo 3º alínea "b" da Lei Complementar nº 07/70; artigo 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73; artigos 2º inciso I, 3º, 8º inciso I e 9º da Medida Provisória nº 1.249/95 e artigo 24, § 2º da Lei nº 9.249/95, conforme Auto de Infração de fls. 50/65, da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com base nos artigos 1º, 2º e 3º da Lei Complementar nº 70/91; artigo 43 e § 1º da Lei nº 8.541/92; artigo 3º da Medida Provisória 492/94 convalidada na Lei nº 9.064/95 e artigo 3º da Lei nº 9.064/95 e artigo 24, § 4º da Lei nº 9.249/95, conforme Auto de Infração de fls. 66/81; da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a que se refere o artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689/88, conforme Auto de Infração de fls. 82/94, e do Imposto de Renda Retido na Fonte com base no artigo 44 da Lei nº 8.541/92; artigo 739 do RIR/94, conforme Auto de Infração de fls. 95/108, restando à lide as questões abaixo enumeradas:

Receitas não contabilizadas:

Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de sua contabilização. Segundo o Termo Fiscal de Constatação e Intimação de fls. 196/199, a fiscalização constatou divergências entre as receitas mensais de transporte contabilizadas e a apurada através de informações prestadas à Prefeitura Municipal de São José dos Campos, no período de fevereiro de 1993 a dezembro de 1997, fls. 167/172, consistindo o cálculo na multiplicação do número de passageiros transportados pelo preço da passagem, a cada mês, sob o enquadramento legal dos artigos 157 e §

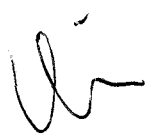


1º; 175; 178; 179; 387, II do RIR/80; artigos 195, II, 197 e parágrafo único; 225, 226; 227 e 230 do RIR/94; artigo 3º da Medida Provisória nº 492/91 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.064/95; artigos 43, §§ 2º e 4º da Lei nº 8431/92, com a nova redação dada pelo artigo 3º da Lei 9.064/95 e artigo 24 da Lei nº 9.249/95.

Custos indedutíveis:

A empresa adicionou no LALUR, em março de 1994, para apuração do Lucro Real daquele mês (fls. 218), o valor de Cr\$ 44.487.543,39, a título de “tributos e contribuições não pagas” (IAPAS), quando o valor contabilizado como despesa no período fora de Cr\$ 72.655.260,94, deixando de adicionar, portanto, a diferença de Cr\$ 28.167.717,55, sob o enquadramento legal do artigo 191, I, do RIR/94.

O lançamento foi parcialmente impugnado, às fls. 389/414, tendo a interessada argüido preliminarmente a decadência do direito de lançar tributos em 07-01-99 em relação ao período de 1993, com base no artigo 150, § 4º do C.T.N. e, quanto ao mérito, sustenta em linhas gerais que a Prefeitura Municipal de São José dos Campos utilizara-se de seis espécies de passagens de valores variáveis para quantificar o número de passageiros informados às fls. 170/171, enquanto o controle contábil da empresa adota em sua escrituração o **regime da caixa**, registrando a receita dos vales transportes, nas diversas espécies que enumera, e por ocasião de sua venda e contabilizando a receita com passageiros de acordo com sua passagem pelas catracas, ocasionando, daí, a duplicidade no registro de dados que, certamente, teria propiciado a diferença na receita apontada pelo fisco, além do que, os vales fornecidos pela empresa, como também os passes escolares, são fornecidos pela metade do preço da tarifa, enquanto a fiscalização utilizara nos seus cálculos o valor da tarifa cheia para quantificar a receita supostamente desviada, sem considerar sequer, apenas para argumentar, os custos das viagens; que em 1993 a tarifa teve dez preços diferentes, de forma que um passe vendido num determinado mês pode ser utilizado em datas posteriores, quando já existiam novos preços das passagens, por isso que o levantamento fiscal não pode prosperar, eis que baseado em mera presunção não autorizada, citando jurisprudência das áreas administrativas e judiciária. Com relação à falta de adição de despesas indedutíveis na apuração do lucro real, sustenta que os esclarecimentos prestados às fls. 195 foram feitos de forma equivocada, quando, na realidade, o



valor pago em 03/94 e atualizado no momento da exclusão era de CR\$ 132.029.758,32, que, deduzido do valor pago em 03/94, CR\$ 103.848.075,38, e excluído **sem atualização**, foi o que resultou na diferença de CR\$ 28.181.682,94 apontada pelo fisco. Nos lançamentos decorrentes reitera a preliminar de decadência. No que se refere ao PIS, entende não caber sua cobrança sobre o faturamento da empresa, por terem sido revogados os Decretos-leis 2.445 e 2.449/88; sobre a COFINS, alega ser indevida a contribuição, uma vez reconhecida a improcedência do Imposto de Renda; relativamente à Contribuição Social sobre o Lucro, sustenta que sua base de cálculo é o lucro contábil e não o lucro real como adotada pelo fisco. No que se refere ao Imposto de Renda na Fonte, alega estarem comprovados os custos e despesas relacionados às fls. 06; que alíquota de 25% somente pode ser aplicada sobre a omissão de receita, que não fora excluído nos cálculos o IRPJ devido, além do que a Lei nº 9.249/95 revogara a exigência do IRFonte nos casos de omissão de receita (art. 10 c/c art. 36), devendo ser aplicada retroativamente.

O lançamento foi parcialmente mantido pela autoridade julgadora de primeiro grau através da decisão de fls. 469/499, assim ementada na parte mantida:

“NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO -- DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO: A contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento do IRPJ, espécie sujeita à modalidade de lançamento por declaração, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o referido ato poderia ter sido celebrado ou da data da entrega da declaração, se aquele se der após esta data.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS: Legítimo é o lançamento efetivado com base em divergências detectadas a partir do confronto entre valores relativos à prestação de serviços (transporte urbano de passageiros) escriturados com aqueles obtidos a partir de informações fornecidas pela Prefeitura Municipal, que controla o transporte público de passageiros, quando o sujeito passivo não logra esclarecer a diferença apontada.

DECADÊNCIA: O prazo decadencial do PIS, da Cofins e da CSLL é de dez anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito poderia ser constituído.

Relativamente ao Irfonte, trata de lançamento por homologação e, ao não ocorrer a devida antecipação do pagamento, aplica-se, secundariamente, o lançamento de ofício, sujeito ao prazo de decadência previsto no art. 173 do CTN, e não no § 4º do art. 150 do mesmo Código.



Lavrado o auto principal (IRPJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN, devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

Contribuição para o PIS/Pasep – Período de apuração 28-02-93 a 31-12-97 – Medida Provisória: É assente a jurisprudência do STF que assinala ser legítima a disciplina de matéria de natureza tributária por meio de medida provisória.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL – Período de apuração 28-02-93 a 31-12-97: A base de cálculo da CSLL é o lucro líquido antes da provisão para o imposto de renda, ajustado pelas adições e exclusões estabelecidas na legislação de regência. Assim, as omissões de receitas e as despesas não comprovadas, matérias de fato todas detectadas em auditoria fiscal, bem representam a base de cálculo da Contribuição Social, posto que afetam diretamente o lucro líquido.

Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF – Período de apuração 28-02-93 a 31-12-97: O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Segue-se às fls. 508/528 o tempestivo recurso para este Colegiado, no qual a interessada reitera as razões oferecidas na peça impugnatória.

É o Relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº 13884-000.120/99-37
Acórdão nº 101-93 617

V O T O

Conselheiro Raul Pimentel, Relator:

Recurso tempestivo e reúne os demais pressupostos legais para o seu recebimento, dele conheço.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Trata-se de lançamento tributário sobre fatos geradores ocorridos nos períodos-base de fevereiro de 1993 a dezembro de 1997.

Ao não acolher a preliminar de decadência argüida pela interessada, a autoridade julgadora singular o fez ao argumento de que se tratava de modalidade de lançamento por declaração, jungindo-se às regras de contagem de prazo estabelecidas no artigo 173 do Código Tributário Nacional, tanto no que se refere ao IRPJ, como também às contribuições sociais, sobre as quais entende ser de 10 (dez) anos o prazo útil para o lançamento.

Relativamente ao IRPJ, é entendimento pacífico nesta instância de julgamento que, a partir da edição da Lei nº 8.383/91, que introduziu novas regras de apuração do lucro real, dentre as quais a apuração e pagamento mensal do imposto, o lançamento do Imposto de Renda se dá por homologação, ou seja, aquele em que a legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar seu pagamento sem o prévio exame da autoridade fiscal, razão pela qual a regra a ser seguida na contagem do prazo decadencial é a estabelecida no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que é de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.



Na espécie dos autos, a empresa está inserida no regime de apuração do lucro real mensal, nos termos do artigo 38 e parágrafos da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, de forma que, estando o lançamento de ofício datado de 07-01-99 (auto de infração de fls. 01/48), não poderia o fisco exigir a tributação cujo fato gerador tenha ocorrido anteriormente ao mês de janeiro de 1994

Reconhecidamente, as contribuições sociais exigidas por decorrência são de natureza tributária, de forma que seu prazo decadencial também deverá ser regido pelas normas constantes do Código Tributário Nacional, destacando-se, acerca do assunto, o seguinte trecho do voto proferido pelo Ilustre Ministro Carlos Velloso, ao ensejo do julgamento do RE 138 284-8/CE, em Sessão Plena do STF, de 01-07-92:

“Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, *ex vi* do disposto no art. 149 (...)) A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, “b”). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F. art. 146, III, “b”).”

Assim, acolho a preliminar de decadência argüida pela parte relativamente aos fatos geradores ocorridos até 31-12-93.

MÉRITO

Omissão de Receita

A receita supostamente desviada da tributação foi levantada pelo fisco através do confronto das receitas contabilizadas pela empresa nos meses de fevereiro de 1993 a dezembro de 1997 com o número de passageiros por ela transportado naquele espaço de tempo, informado pela



Prefeitura de São José dos Campos, multiplicando-se o número de passageiros pelo preço da passagem praticado pela empresa a cada mês.

Presumiu o fisco, com base nesses elementos, não obstante os esclarecimentos prestados na ação fiscal, que a empresa omitira receitas tributáveis no montante da diferença verificada no confronto, invocando os artigos 157 e § 1º, 175, 178, 179, 387, II, todos do RIR/80, e artigos 195, II, 197 e parágrafo único, 225, 226, 227 e 230 do RIR/94; artigo 3º da Medida Provisória 492/91, convalidada na Lei nº 9.064/95; artigos 43, §§ 2º e 4º da Lei nº 8.431/92, com a nova redação dada pelo artigo 3º da Lei nº 9.064/95 e artigo 24 da Lei nº 9.249/95.

A empresa traz por defesa, além da alegada falta de autorização legal para se efetuar o lançamento com base em presunção, o fato de que a Prefeitura Municipal de São José dos Campos utilizara-se de seis espécies de passagem, de valores variáveis, para quantificar o número de passageiros transportados do período (Passes Fácil, Vale Transporte, Vale Escolar, Catraca, Físicos e Equivalentes – fls. 170/171), sendo que, no caso, a fiscalização tomou como quantidade de passagens fornecidas o número constante da coluna “Equivalentes”, por representar, segundo informação da Prefeitura (fls. 172) “o total de passageiros que passaram pela catraca descontado os 50% do passe escolar e o percentual mensal dos passes Fácil”.

Argumenta a interessada, ainda, que a contabilidade da empresa adota em seus registros de receita o “Regime de Caixa”, de forma que as receitas de vales transportes são contabilizadas por ocasião e na data de sua venda, nos valores informados às fls. 189, e pelos pagamentos efetuados pelos passageiros na passagem pelas catracas, a cada dia, de forma que, pelas quantidades informadas pela prefeitura e pelo critério da avaliação adotado pelo fisco, a receita apurada estava sendo duplamente considerada, sem ter sido levado em conta a diferença de preço existente entre as passagens fornecidas “a vista” e o preço dos vales transportes, nas diversas espécies que opera.

Posta assim a questão, é meu entendimento que o desvio de receita da tributação apurado por presunção não autorizada por lei, ou mesmo que autorizadas, deve ser demonstrada e comprovada em bases sólidas de convencimento pelo fisco, não só no que se refere à existência



do fato delituoso em si, como também no que se refere à quantificação incontroversa dos valores submetidos à tributação.

Os meios de prova trazido aos autos (informação prestada pela prefeitura local em confronto com os dados constantes da declaração de rendimentos da interessada), a meu ver, não passam de indícios que recomendam, isto sim, um melhor aprofundamento na ação fiscal e uma melhor investigação na situação patrimonial das pessoas envolvidas no negócio, e, por essa razão, se me afiguram insuficientes para assegurar de forma irrefutável que a diferença encontrada nesse confronto representa efetivamente receitas desviadas do crivo da tributação, principalmente no montante que indica.

Sylvio Rodrigues, notável Conselheiro desta Casa na década de 80, consignou em brilhante voto, a respeito do uso de provas indiciárias nos atos de lançamento, ao ensejo do julgamento do Recurso Voluntário nº 85.468:

“Os indícios não constituem, entre as provas, aquelas às quais se possa atribuir a característica de melhor qualidade, embora, inúmeras vezes, eles se aceitem para provar fatos ou causas de difícil comprovação, que muitas vezes não deixa vestígios diretos da sua ocorrência, a ponto de o citado dispositivo legal (artigo 181 do RIR/80) admitir qualquer outro elemento de prova, o qual se colhe dos próprios registros dos recursos de caixa fornecidos à empresa, se a efetividade da entrega e a origem de tais recursos não forem comprovadamente demonstradas.

É claro que, no universo das causas jurídicas, há fatos que somente se provam por indícios, circunstâncias, ou suposições, de tal modo veemente que formam inabalável presunção a respeito da causa que se pretende demonstrar.

Entretanto, para que os indícios, circunstâncias ou suposições não aniquilem no nascedouro a presunção, é necessários que o fato seja exatificado em prova segura, inatacável na estruturação da causa jurídica.

Não se deve olvidar que a eficácia do direito depende sempre da prova dos fatos que serve de base às causas jurídica. Às vezes, como são fatos de difícil demonstração, a lei, em certas hipóteses, facilita a prova, estabelecendo



presunções, que não são arbitrárias, mas correspondem ao que ordinariamente acontece, ou deixa a cargo da parte da demonstração da prova precisa a respeito do fato alegado. Em qualquer dessas hipóteses, a fonte da prova está na indução que parte de um fato conhecido, na espécie, os indícios estabelecidos com base no valor dos recursos dados por fornecido à caixa da empresa, em busca de outro desconhecido. Os efeitos do fato conhecido, em seus aspectos e circunstâncias, oferecem indícios de outro fato, deixando-os, porém, sob penumbra, sem expô-los claramente. A razão toma, então, tais indícios e, para esclarecê-los, em torno deles elabora conjecturas, faz perquirições, estabelece opiniões, tira conclusões e assim se formam as presunções. Estas, todavia, não podem ser fugazes à certeza do fato, a qual é um estado subjetivo de convicção, para não ver, aquele que delas se serve, desmoronar-se todo o arcabouço da causa perseguida. Os indícios e as presunções têm, pois, de ser veementíssimos para afastar em definitivo as possibilidades contrárias. Para esse efeito, sobreleva-se o princípio ontológico da prova, em que o ordinário se presume (presunção *hominis*, fundada naquilo que ordinariamente acontece) e o extraordinário se demonstra.”

.....

Observa-se no presente caso que em momento algum, em toda fase do exame dos livros comerciais e fiscais da interessada (18-06-98 a 07-01-99), foi apontado qualquer ingresso extra-contábil, desvio de recursos, vício ou defeito na escrituração, ou acréscimo patrimonial injustificado, quer na empresa autuada ou na pessoa física de seus sócios, tomando o fisco como irrefutáveis as quantidades de passageiros transportados informadas pela prefeitura, bem como o valor da receita supostamente desviada da tributação que aqueles números representavam.

A esse respeito, a Câmara Superior de Recursos Fiscais fixou entendimento de ser ilegítima a exação a título de omissão de receita embasada em mera projeção, no caso, informações prestadas pela Secretaria de Educação do Estado do Rio de Janeiro em confronto com a receita declarada por estabelecimento de ensino, concluindo ser necessária a aferição dos efetivos ingressos supervenientes para a correta mensuração da exigência fiscal (Ac. CSRF 01-1.855, de 15-05-950).

Dou provimento ao recurso nesta parte.



Custos Indedutíveis:

Referem-se a tributação de custos/despesas pertinentes ao mês de março de 1994, considerados indedutíveis pela fiscalização por força do disposto no artigo 283 do RIR/94 (dedução dos tributos, como despesa, pelo regime de caixa), que, afinal, é o dispositivo legal que regula especificamente a matéria posta em julgamento:

“Art. 283 – As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas (Lei nº 8.541, art. 7º)

§ 1º - Os valores das provisões, constituídas com base nas obrigações de que trata o *caput* deste artigo, registrados como despesas, serão adicionadas ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, e excluídos no período-base em que a obrigação provisionada for efetivamente paga (Lei nº 8.541/92, art. 7º, § 1º.”

A parcela glosada tem por enquadramento legal o artigo 195, inciso I, do RIR/94, que disciplina a apuração do lucro real na parte das inclusões obrigatórias de modo geral, assim resumida na decisão *a quo*:

“Em março de 1994, conf. fl. 7 do LALUR, o contribuinte adicionou, para efeito de apuração do lucro real, o valor de Cr\$ 44.487.543,39, sob a denominação “IAPAS – conta 2130201”, a título de obrigações referentes a tributos e contribuições não pagos.

Porém, nesse mês, foi contabilizado na conta 41.12.0001 o valor de Cr\$ 72.655.260,94, relativo à despesa de previdência social não paga (=Cr\$ 72.823.751,92 – Cr\$ 38.527,34 – Cr\$ 129.963,64).



Intimado no item 9.c do Termo de Intimação de 21-09-98, a justificar essa divergência, o contribuinte, em sua resposta recebida em 25-11-98, informou que o valor correto a ser adicionado seria de Cr\$ 72.655.260,94.

Assim sendo, o contribuinte deixou de adicionar, indevidamente, o valor de $72.655.260,94 - 44.487.543,39 = \text{Cr\$ } 28.167.717,55$.”

Ora, dispõe o artigo 195, inciso I, do RIR/94, baixado com o Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994:

“Art. 195 – Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período-base (Decreto-lei nº 1.598/77, art 6º, § 2º):

I – os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este regulamento, não sejam dedutíveis na apuração do lucro real”

Segundo a interessada, tal diferença decorreu de informação errônea prestada a fiscalização, de que o valor a ser adicionado na apuração do lucro real naquele período-base seria de Cr\$ 72.655.260,94, mas que, segundo o demonstrativo anexado na impugnação, “estaria comprovado o acerto contábil, que deveria ser considerado pela fiscalização e pelo julgador”.

A tributação foi mantida pela autoridade julgadora de primeiro grau ao argumento de que **“Ocorre que um erro não pode reparar outro. Não se pode aceitar a pretensão de ver uma exclusão a menor (faculdade) se compensar com uma adição também feita a menor (obrigação). Demais disso, não se sabe porque não se demonstra se essa verba que teria sido excluída menor em 03-04 não tenha sido excluída nos períodos seguinte.”**

Como se observa dos autos, não resta dúvida de que se trata verdadeiramente de despesa efetiva, necessária à atividade da pessoa jurídica, e dedutível na apuração do lucro real, estando em questão, a meu ver, apenas o período em que poderia produzir efeitos na tributação,



por força do disposto no artigo 283, § 1º, do RIR/94, embora a parcela tenha sido glosada singelamente sob o enquadramento legal do artigo 195, inciso I, do mesmo RIR/94.

É meu entendimento, portanto, que antes de ser examinada a questão sob o enquadramento legal do artigo 195, I, do RIR/94, há de ser levado em consideração que não se trata de “despesa indedutível” no sentido amplo, mas o período-base de apuração em que a despesa poderia ser deduzida.

A defesa do contribuinte no que se refere a essa glosa está calcada primeiramente num esclarecimento incorreto prestado durante a fase da fiscalização, qual não poderia gerar tributos, e depois, na apresentação de seu Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), cujo exame, como livro de escrituração obrigatório, jamais deveria ser desprezado pela autoridade julgadora na perseguição do que é justo cobrar em matéria fiscal.

Ora, manter-se a tributação sob o enfoque pretendido pelo fisco (glosa), quando se trata, na realidade, de inadequação do período da dedução de legítima despesa operacional, incorre-se no risco de dar seguimento a cobrança de imposto não devido, já que a questão deveria, a meu ver, ser tratada como **inexatidão no reconhecimento do lucro tributável** (que remeteria a exação, *ipso facto*, ao sistema de apuração do imposto devido por imputação), o que vem, aliás, de encontro à orientação da própria administração tributária inserida no Parecer Normativo CST 02/96, e como sistematicamente proclama através de manuais informativos (Perguntas e Respostas – Pessoa Jurídica), **que os valores que competirem a outro período-base e que, para efeito de determinação do lucro real, forem adicionados ao lucro líquido do período ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente**, evitando, com esse procedimento, a cobrança indevida do tributo.

Dou provimento ao recurso também nesta parte.

LANÇAMENTOS DECORRENTES:

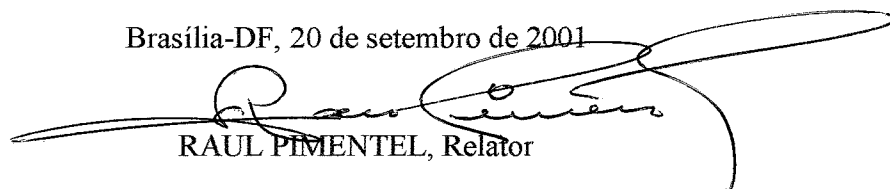


PIS/REPIQUE
COFINS
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
Imposto de Renda na Fonte

As exigências reflexas terão a mesma sorte do decidido na exigência central. Assim, o julgamento do lançamento principal faz coisa julgada nos lançamentos decorrentes, no mesmo grau de jurisdição, dada à relação de causa e efeito entre eles existente.

Ante o exposto, acolho a preliminar de decadência relativamente aos períodos de apuração até dezembro de 1993 e, quanto ao mérito, dou provimento ao Recurso.

Brasília-DF, 20 de setembro de 2001



RAUL PIMENTEL, Relator