



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AMS

Sessão de 05 de dezembro de 1989

ACÓRDÃO Nº 103-09.877

Recurso nº 95.280 - IRPJ - EXS.: DE 1984 a 1986
 Recorrente LANIFÍCIO DO VALE DO PARAÍBA S/A - LAVALPA
 Recorrid DRF em TAUBATÉ (SP)

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - DESPESAS DE COMISSÕES.

Para que um gasto procedido pela empresa a título de comissões possa ser considerado como despesa operacional é imprescindível, entre outras condições, que fiquem, pelo menos, provadas a efetividade e a necessidade desse dispêndio.

DESPESAS OPERACIONAIS - GASTOS COM CONDUÇÃO, REFEIÇÃO E ESTADIAS.

Para que uma despesa possa ser lançada como gasto de condução, de refeição ou de estadia é necessário que a empresa possa provar a ocorrência efetiva desses gastos. Não basta trazer para o processo cópia de pagamentos efetuados à instituição que aceite pagamentos mediante cartão de crédito, sem relacioná-los com as despesas.

DESPESAS OPERACIONAIS - DESPESAS DE ALUGUÉIS EM FAVOR DE EMPREGADOS.

Os alugueres pagos pela pessoa jurídica em favor de seus empregados representa despesa operacional para ela e, ao mesmo tempo, salário para os empregados. Pelo simples fato de a pessoa jurídica não indicar o valor do aluguel no contrato de empregado não ficará impedida de escriturar tal despesa em conta de resultados.

DESPESAS OPERACIONAIS - VIAGENS E ESTADAS.

✓ 11

As remesas feitas para o exterior a fim de que os administradores se dediquem à captação de clientela para os produtos da pessoa jurídica, tendo a importância remetida, com autorização do Banco Central, a finalidade de fazer face ao pagamento de despesas de viagem autoriza a empresa a escriturar tais dispêndios em conta de resultados do exercício.

DESpesas OPERACIONAIS - GRATIFICAÇÃO NA TALINA PAGA A SÓCIO-DIRETOR DA EMPRESA

Não são dedutíveis como despesas operacionais as gratificações atribuídas a dirigentes ou administradores da pessoa jurídica.

RECEITAS OPERACIONAIS - REAVALIAÇÃO DE BENS.

A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente em virtude de nova avaliação só não será computada no lucro real, ainda que mantida em conta de reserva de reavaliação, se o novo valor for baseado em laudo específico, nos termos do art. 8º da Lei número 6.404/76.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - INVESTIMENTOS.

O imóvel adquirido pela empresa apenas em razão de acordo judicial em que o bem foi dado em garantia de dívida de devedor solvente e que se destina a ficar na posse do credor enquanto a dívida não for paga, sobretudo como no caso em julgamento, em que o imóvel ficou na posse do credor por alguns meses, não caracteriza a intenção de permanência nem se pode ter como investimento classificável no ativo permanente para efeitos de correção monetária do balanço.

INCENTIVOS À EXPORTAÇÃO - ALÍQUOTA DE IMPOSTO - ADIÇÃO AO LUCRO DE RENDIMENTOS OMITIDOS.

O benefício da isenção ou da redução do imposto de renda é calculado sobre o lucro da exploração, o qual, por sua vez, é calculado a partir do lucro líquido, base para apuração do lucro real. Se a empresa omitiu receitas à tributação,

ainda que seja exportadora e goze de incentivos fiscais, não tem direito ao gozo de incentivos com relação a receitas omitidas.

AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA - ERRO NO CÁLCULO DO ADICIONAL AO IMPOSTO DE RENDA.

o fato de o aumento ter agravado a exigência por ter corrigido erro de cálculo relativamente ao adicional do imposto de renda, ainda que após a empresa ter apresentado a impugnação, não constitui reformatio in pejus, ainda mais que, no caso dos autos, foi reaberto o prazo de 30 dias para que a impugnante apresentasse nova impugnação.

Recurso a que se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LANIFÍCIO DO VALE DO PARAÍBA S/A - LAVALPA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso a fim de se excluir da tributação, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente, as quantias de Cr\$ 53.270.500,40 e Cr\$ 204.815.447,21. *h*

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 1989


ANTONIO DA SILVA CABRAL - PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


ZAINITO HOLANDA BRAGA

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

15 FEV 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: AYRES DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA e BRAZ JANUÁRIO PINTO. Ausente por motivo justificado o Conselheiro ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA. *L*

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13884/000.281/88-13
RECURSO Nº 95.280
ACÓRDÃO Nº 103-09.877
RECORRENTE: LANIFÍCIO DO VALE DO PARAÍBA S/A - LAVALPA

R E L A T Ó R I O

LANIFÍCIO DO VALE DO PARAÍBA S.A. - LAVALPA, empresa com sede em Jacaref, Estado de São Paulo, solicita a reforma da decisão de fls. 430/438.

Contra a empresa foi lavrado auto de infração, apontando a fiscalização as seguintes irregularidades:

I - EXERCÍCIO DE 1984

1.1 - Despesas desnecessárias (Conta Comissões Norsul). Valor correspondente aos pagamentos efetuados à Norsul, conforme notas fiscais nºs 121 a 133, por falta de comprovação da efetividade e da necessidade dos serviços prestados para a manutenção da fonte produtora: Cr\$ 47.772.651,00;

II - EXERCÍCIO DE 1985

2.1 - Despesas desnecessárias (Conta Comissões Norsul). Valor correspondente aos pagamentos efetuados à Norsul, conforme notas fiscais nºs 134 a 140 e 142 a 146, por falta de comprovação da efetividade e da necessidade dos serviços prestados para a manutenção da fonte produtora: Cr\$ 132.479.963,00.

2.2 - Idem (Conta Condução/Refeição/Estadias). Valor correspondente a pagamentos efetuados à American Express Card, cartão de Crédito do Sr. Benoit Six, glosado, por falta de comprovação das despesas e da necessidade para a manutenção da fonte produtora: Cr\$ 700.941,00;

2.3 - Idem (Conta Aluguéis). Valor correspondente aos pagamentos de aluguéis que não foram incluídos nos salários nem no lucro real do exercício, pagamentos estes efetuados em be-

nefício de empregados da empresa, no total de Cr\$ 4.598.663,40;

2.4 - Idem (Conta Viagens e Estadas), Remessas ao exterior de US\$ 10,000.00, para cobertura de gastos de viagens do Sr. Jacques Six, sócio da empresa. Valor não dedutível por falta de comprovação da efetivação e da necessidade para a manutenção da fonte produtora, no montante de Cr\$ 13.820.200,00.

2.5 - despesas de viagens de sócios e diretores, não dedutíveis por falta de comprovação dos gastos, e de que as viagens foram feitas em benefício da empresa, e da necessidade para a manutenção da fonte produtora, no montante de Cr\$
34.851.637,00.

III - EXERCÍCIO DE 1986

3.1 - Despesas desnecessárias (Conta Comissões Nor-sul). A mesma infração descrita em 1.1, 2.1, no montante de Cr\$ 430.728.840,00.

3.2 - Idem (Conta Aluguéis). A mesma infração que em 2.3, no montante de Cr\$ 4.829.843,00;

3.3 - Idem (Conta Viagens e Estadas):

a) remessa para o exterior de US\$ 5,000,00, para cobertura dos gastos de viagem de Paulo Lilienfeld, diretor da empresa, sem comprovação, e da falta de necessidade para a manutenção da fonte produtora, no valor de Cr\$ 31.716.562,00;

- idem, no valor de US\$ 4,000.00 para cobertura de viagens de Jacques Six, sócio da empresa, por falta de comprovação da efetivação e da necessidade da viagem para a manutenção da fonte produtora, totalizando Cr\$ 20.364.125,00;

- despesas de viagens de sócios e diretores, não dedutíveis por falta de comprovação dos gastos, de que as viagens foram feitas em benefício da empresa e da necessidade da manuten

ção da fonte produtora, no montante de Cr\$ 111.703.476,00.

3.4 - Gratificação a administradores. Gratificação a Benoit Six, sócio, com infringência dos arts. 196 e 387 do RIR/80, no valor de Cr\$ 1.500.000,00;

3.5 - Reavaliação de bens. Reavaliação de bens (lotes de terrenos), sem o necessário laudo previsto no art. 89 da Lei nº 6.404/76, sendo a atualização feita por cotação de mercado, sem que o respectivo valor fosse incluído na determinação do lucro líquido, montando a infração a Cr\$ 2.193.177.925,00;

3.6 - Perdas em investimentos. Prejuízo apurado na cessão de direitos na venda de ações do FINOR, aplicação feita mediante dedução do imposto de renda devido, cujo valor não foi incluído na determinação do lucro real, no valor de Cr\$ 7.448.033,00;

3.7 - Correção monetária do balanço. Correção monetária do imóvel situada no município de São Roque, omitida na apuração do lucro, pela não contabilização em conta própria de investimento, no valor de Cr\$ 36.201.441,21.

Na impugnação a empresa apontou, em síntese, os seguintes aspectos:

a) no tocante a pagamentos efetuados à Norsul, trata-se de companhia legalmente existente, com contabilidade feita de acordo com a lei, cujo objetivo é o marketing e a comercialização de produtos. Mantém independência da LAVALPA, promove venda de fios no mercado interno e recebe comissões pelas vendas efetuadas. A beneficiária paga regularmente o ISS e o imposto de renda na fonte. A força de venda de fios no mercado interno está concentrada na Norsul. Ademais, ínfimo o valor das comissões em comparação com as vendas, conforme demonstra. Ambas as empresas são lucrativas, não havendo necessidade de transferência de receitas. Note-se, até, que a LAVALPA tem incentivos à exportação

ao contrário da Norsul;

b) a respeito de condução, refeições estadias e despesas de viagens:

- o cartão de crédito utilizado pelo Sr. Benoit não é dele, mas da LAVALPA, da qual detém ínfima quantidade de ações e trabalha como empregado. Paulo Lilienfeld também é diretor-empregado. As despesas acham-se comprovadas e são do interesse da companhia;

- o Sr. Benoit dedica parte de seu tempo no escritório administrativo da companhia na Capital do Estado e necessita viajar a Canoas, no Rio Grande do Sul, onde está esta filial;

- o Sr. Jacques Six é Presidente-Diretor-Geral e promove vendas no exterior, além de conquistar novos clientes no mercado nacional;

- as viagens desses diretores têm sempre por objetivo as exportações e são autorizadas em ata da Diretoria, com os contratos de câmbio autorizados pelo Banco Central. Para tanto, juntou pedidos de mercadorias, vindos do exterior, em consequência dessas viagens. Aliás, os valores glosados atingiram apenas 0,25% das exportações, em 1985, e a 0,34%, em 1986;

- despesa operacional é também o reembolso de despesas de viagem feita por Fabien Weinstein, que vem ao Brasil uma vez por ano para inteirar-se das modernas tecnologias e cuidar do marketing na Europa;

- na AC 76.554, a 6a. Turma do TFR entendeu ser despesa dedutível a viagem, quanto provada sua efetividade e interesse da empresa;

c) no tocante a gratificação a administradores, ta-se de pagamento a Benoit Six por relevantes serviços à empresa. Ele não é Gerente, na forma da IN 2/69;

d) a respeito de despesas de aluguéis, trata-se de gasto em favor de empregados, perfeitamente dedutível;

e) a respeito da reavaliação de bens, trata-se de avaliação de lotes de companhia fechada, ainda não vendidos, num loteamento feito pela empresa em terreno de sua propriedade, ao preço de mercado. Na nota explicativa do balanço encerrado em 31.10.85 foi mencionado: "Lotes a vender - estão valorizados ao preço real de mercado de outubro de 1985". Trata-se, em realidade, de uma reserva de reavaliação, que só seria tributável por ocasião de sua realização. O laudo, na forma do art. 8º da Lei nº 6.404/76, só é indispensável no caso de companhia aberta, mas não no caso de sociedades fechadas. Dita reavaliação não foi aproveitada para qualquer fim. Nenhum dos lotes reavaliados foi vendido;

f) com relação à correção monetária do balanço, trata-se de uma dação em pagamento com cláusula de recompra. Um devedor que não podia pagar suas duplicatas deu em pagamento à impugnante esse imóvel com a obrigação de devolver em certo prazo mediante pagamento da dívida. Não se trata de compra e venda, mas de simples garantia (fiducia cum creditore), não constituindo investimento em razão de seu caráter transitório e condicional. Isto ficou provado, aliás, pelo fato de a dação e a devolução terem ocorrido dentro do mesmo exercício, não havendo influxo algum no balanço;

g) quanto à perda na realização de investimento, em bora seja público e notório que a realização de investimentos incentivados só se torna possível mediante deságio, o art. 318 do RIR/80 não permite a dedução da perda nessa realização. Neste ponto é manifesta a procedência do auto;

h) o auto não atendeu ao fato de a empresa ser exportadora de manufaturados. Deveria ter dado atenção aos incentivos, conforme passou a explicar.

As fls. 414/418 foi inserida a informação fiscal. Ao final, o informante afirmou ter verificado erro na base de cál

culo so adicional de 10%, pelo que agravou a exigência no montante equivalente a 4.879,17 OTN. Propôs se reabrisse o prazo para nova impugnação, o que foi feito.

A empresa se manifestou às fls. 424, alegando impossibilidade de reformatio in pejus, após o lançamento, e repetiu, na essência, o que já dissera na impugnação.

Na nova informação fiscal de fls. 429 o atuante fez questão de salientar que não se trata de "auto complementar" àquele já lavrado e nem há matéria inovada. O que houve foi, apenas, agravamento da exigência já feita em razão de erro de cálculo no lançamento inicial.

O julgador singular entendeu improcedentes as alegações da atuada, fundamentando-se, em síntese, no seguinte:

1 - em relação às despesas de viagens, nos exercícios de 1984 a 1986, não foi demonstrada a necessidade dos dispêndios efetuados a título de condução, refeição e estadias em estrito proveito da atividade empresarial, não tendo havido argumentação convincente nem comprovação técnica da relação custo-benefício, não passando de mera liberalidade.

Não se produziu qualquer prova irrefutável de que a viagem do Sr. Jacques Six tenha proporcionado benefícios à empresa, na forma descrita na impugnação.

Observou que não foi apresentado relatório algum, que pormenorizasse visitas a clientes e os eventuais resultados concretos obtidos, como também não se pode provar a necessidade de deslocamento com os pedidos de compras fornecidos pelo importador. Além disso, o fato de ter sido realizada exportação não significa que a viagem tenha sido em razão dela.

No exercício de 1986, relativamente ao valor de Cr\$ 163.784.163, observa-se que os documentos de fls. 118 a 125, rela-

tivos à remessa de US\$ 5,000.00 se reportam unicamente à aquisição de moeda estrangeira, deixando de satisfazer às exigências dos arts. 191 e 194 do RIR/80. Não só faltou a prova de que a viagem tivesse por fim os interesses da empresa como também faltou a prova do detalhamento de atividades técnicas ou comerciais produzidas pelo beneficiário da viagem.

No tocante ao valor de Cr\$ 111.703.476, relativo a despesas de viagens, os docs. de fls. 105 a 117 e 131 a 147, constituídos de simples slips, faturas de hotéis e passagem aérea podem provar, apenas, a realização das mesmas, mas não que tenham sido feitas em benefício da empresa.

2. No tocante às comissões à Norsul, verifica-se a ausência de efetividade e necessidade da prestação dos serviços, não tendo a interessada provado a interveniência da Norsul nem demonstrou quais operações tenham sido realizadas para a promoção dos produtos da interessada. O doc. de fls. 67 afirma simplesmente ser a Norsul representante da interessada, remunerada em percentual sobre o faturamento, enquanto os docs. de fls. 78 a 101 referem-se a notas fiscais de serviços da Norsul, não tendo sido anexada documentação que demonstrasse a necessidade, normalidade e ususalidade dessas despesas.

Os argumentos da impugnante são genéricos. A efetividade de vendas da interessada não traduz que, automaticamente, tenha havido intermediação da Norsul. Faltou demonstrar em que consistiu a alegada "atividade de marketing" da Norsul em relação autuada. O fato de o valor das comissões ser reduzido em relação às vendas não implica em se admitir que essas comissões foram efetivamente pagas e os serviços efetivamente prestados. Nem se trata de saber se seria ou não plausível as distribuições de lucros Norsul.

3. No que tange às despesas de locação em favor empregados, sem a devida inclusão no salário dos mesmos e nem lucro real, inferiu que a documentação de fls. 190 a 219 é in

↓

ciente para permitir a dedução como despesa, à vista também da não inclusão total do informe de rendimentos dos beneficiários, denotando ser mera liberalidade da empresa. Nem foi respeitado o prazo de duração de um ano previsto no contrato. Isto sem falar no fato de a empresa ter assumido as despesas do imóvel tais como água, luz, etc., largamente demonstrado pela fiscalização.

4. No que tange à reavaliação de imóveis, no exercício de 1986, ante a inexistência de laudo de avaliação, condição taxativa prevista no art. 326 do RIR/80, aplica-se o § 4º. Não tem fundamento, portanto, o fato de os lotes não terem sido vendidos, nem tem sentido dispensar-se a reavaliação, pois esta é exigência legal.

5. Quanto à correção monetária, no exercício de 1986, não prospera a tese da impugnante quanto à dação, no sentido de que implicaria em simples garantia, e não em investimento, tendo-se em vista que houve a compra do imóvel.

6. Quanto ao lucro da exploração, os ajustes do lucro líquido não afetam a composição do lucro da exploração determinado no art. 412 do RIR/80.

7. Mantém-se o agravamento da exigência, em razão do recálculo do adicional de 10%.

No recurso voluntário a interessada repetiu, na essência, o que já fora dito na impugnação, pelo que se torna despiciendo relatar, novamente, os mesmos argumentos, valendo ressaltar, especificamente, quanto ao recurso:

a) para provar o fato do pagamento de comissões à Norsul, lembra que foram juntadas notas fiscais de prestação de serviços da beneficiária;

b) no tocante a condução, etc., junta-se contrato de locação da filial em Canoas e prova do exercício das atividades da

empresa que justificam as módicas despesas contabilizadas;

c) quanto aos aluguéis: não se presume liberalidade nas relações entre empregados e empregador, ao contrário do que foi dito na decisão;

d) a respeito do tema viagens e estadas, nos exercícios de 1985 e 1986, juntou contrato de locação da filial de Canoas e comprovação das atividades realizadas;

e) no que respeita a gratificações, tornou a invocar a condição de administrador-empregado para os beneficiários;

f) a respeito da reavaliação de bens, no ex. de 1986, repetiu os mesmos argumentos da impugnação;

g) relativamente a perdas em investimentos, a matéria já está fora de discussão;

h) quanto à correção monetária do balanço, salientou, mais uma vez, tratar-se de dação, mas com efeito de fiducia cum creditore;

i) a decisão não atendeu à circunstância de que a re corrente é exportadora de manufaturados. . Não pode prosperar a decisão, pois se as despesa foram glosadas impõe-se refazer o lucro e, portanto, dar-se atenção ao fato de que a empresa gosa de incentivos fiscais.

É o relatório. L

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

O recurso é tempestivo, eis que a ciência da decisão recorrida se deu em 07.08.89 (AR de fls. 440), enquanto a protocolização do presente ocorreu em 21.08.89 (doc. de fls. 441). Os demais pressupostos para admissibilidade e para conhecimento foram observados.

Passo ao mérito.

I - COMISSÕES

A primeira glosa em julgamento diz respeito a pagamentos efetuados à Norsul, por falta de comprovação da efetividade e da necessidade dos serviços prestados para a manutenção da fonte produtora.

Encontra-se no processo o Termo de Solicitação de Esclarecimentos (fls. 66), no qual a fiscalização intimou a empresa a comprovar a efetividade dos serviços prestados pela Norsul, bem como a apresentação do contrato firmado entre as partes, correspondente a representações. Nessa ocasião esclareceu a fiscalizada (fls. 67) que essa companhia prestava serviços a ela na condição de representante de seus produtos no mercado interno e, a título de remuneração, recebia uma porcentagem sobre o faturamento, de acordo com o que ficasse estabelecido entre ambas as partes no início do exercício. Juntou, então, o protocolo de fls. 68, no qual se diz que conforme acordo verbal ficava estabelecida a porcentagem das comissões sobre vendas como sendo de 3,2% para o período de 01.11.83 a 31.10.84, com adiantamentos mensais, mediante emissão de notas fiscais de serviços.


A Norsul emitia notas fiscais de serviços como as de fls. 78/101, cujo histórico consistia no seguinte: "Por conta nº

comissão s/ seu faturamento de ..." Juntou, também, cópia dos lançamentos em sua contabilidade dessas comissões pagas.

Nada mais trouxe a empresa para o processo. Fica-se sem saber, exatamente, em que consistia a referida prestação de serviços e em que consistia o alegado marketing. É inacreditável que se exerça representação sem se emitir um "Relatório", sequer, das atividades em favor da representada, sem uma prestação de contas, sem a menção a nota fiscais emitidas sem prova alguma do marketing, sem, por exemplo, se demonstrar que a beneficiária registrou essas comissões como receitas, sem se trazer para o processo qualquer prova, por mínima que fosse, do trabalho realizado em prol da recorrente, mas, sobretudo, sem qualquer prova da efetiva prestação dos serviços.

Conforme salientou muito bem o fiscal autuante, para que uma despesa possa ser tida como "operacional", ou seja, fazendo parte das operações normais da empresa, é exigido por lei que ela seja uma despesa necessária. É óbvio que despesas com marketing são, em tese, necessárias, mas para que se aprecie devidamente a "necessidade", no caso concreto, é imprescindível, pelo menos, que se conheça em que consistiu a prestação de serviços de marketing ou semelhante. Além do mais, não basta catalogar um gasto na rubrica "Comissão" para que de comissão dedutível realmente se trate. Não basta, além disso, dizer que essa comissão se deve a serviços de "representação", se nenhuma prova se traz para os autos dessa representação, mas, sobretudo, sem que se prove o exercício efetivo dessa representação.

Há uma circunstância, por exemplo, que chama a atenção: a Norsul participa no capital da recorrente com 62,906% (fls. 494) e o percentual sobre o faturamento que uma empresa tem na outra bem poderia esconder o pagamento de juros sobre o capital ou distribuição de lucros, como por vezes acontece entre empresas que participam do capital de outra. Dir-se-ia que isto é imaginação, mas serve para esclarecer por que o fisco exige, em casos como o



presente, a comprovação da efetiva prestação de serviços.

Há, ainda, outra circunstância: o percentual sobre o faturamento é fixado por ambas as partes, mas por um mesmo procurador, que representa ambas as empresas, o qual é, também, dirigente de ambas (fls. 494). Isto não deixa de causar estranheza, sobretudo porque autores como MESSINEO, TULLIO ASCARELLI, etc. sempre que se reportam à teoria dos contratos ressaltam que o conceito de "parte", num contrato, concentra em si o conceito de "centro de interesses".

No recurso voluntário a recorrente invocou o princípio da autonomia da vontade. O fisco não negou tal autonomia, mas só requisitou provas de que os serviços foram efetivamente prestados.

O argumento sempre repetido, a saber, o valor das comissões está contabilizado e está apoiado em notas fiscais de prestação de serviços, não se presta para o caso, pois o que se glossou foi justamente a escrituração sem embasamento suficiente e, sobretudo, sem a efetiva prova da prestação de serviços. As notas fiscais nada provam, no caso, pois nem sequer especificam em que consistiu a prestação de serviços.

Um dos argumentos da recorrente está no fato de a Norsul promover a venda de fios da LAVALPA. A pergunta que se faz é a seguinte: onde está a prova de que isto realmente acontece?

A circunstância de o valor das comissões ser insignificante, se comparado ao volume das vendas, não desnatura a infração. Ao contrário, como inexistente trabalho executado por uma empresa em favor da outra, o valor ínfimo depõe exatamente contra a recorrente, que, assim, estaria recebendo serviços de marketing, de representação etc., praticamente de graça. Ora, conforme a própria recorrente o afirmou, não existe liberalidade entre empresas, já que todas têm a mesma finalidade: o lucro.

O conceito vulgar de "representação" implica na atribuição concedida a certo estabelecimento comercial a fim de tratar ou encaminhar negócios para um terceiro (representado).. É negócio por conta própria, mas comércio por conta de outrem. O representante é, assim, um agenciador de negócios. Ora, foi exatamente isto o que não foi provado nos autos. O que fez a Norsul em favor da LAVALPA? A recorrente ficou, apenas, em meras alegações.

A circunstância de a LAVALPA gozar de incentivos à exportação e a Norsul não, bem como o fato de ambas serem empresas bem sucedidas, ao contrário do que pensa a recorrente não desnatu- ra a infração, pois não se trata de saber se os negócios de ambas vão bem, mas se a prestação de serviços de uma em favor da outra realmente aconteceu.

II - CONDUÇÃO, REFEIÇÃO, ESTADIAS

A fiscalização glosou pagamentos efetuados à American Express Card, cartão de crédito utilizado pelo sócio por falta de comprovação das despesas e da necessidade para a manutenção da fonte produtora.

Conforme determina o § 2º do art. 191 do RIR/80, as despesas operacionais admitidas são as usuais e normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa. Ora, não existe na lei a figura típica da despesa de cartão de crédito. Este apenas um "meio" de se efetuar um pagamento, mas, por si só, não representa despesa operacional. Por conseguinte, dizer que um gasto está sustentado em cartão de crédito não diz nada para efeito de dedutibilidade de despesas, a não ser que um gasto foi efetivado. É a mesma coisa que alguém querer escriturar em conta de resultados um gasto qualquer só porque foi pago com um cheque da empresa.

Os docs. de fls. 220/223 apenas se referem a pagamentos à American Express Card. Pergunta-se: que despesas foram autorizadas? A questão é mais delicada porque os gastos realizados foram do sócio,

✓

que ninguém, tinha obrigação de guardar os respectivos comprovantes.

No recurso voluntário a recorrente diz estar juntan-
do cópia do contrato de locação da filial de Canoas e prova do
exercício das atividades da empresa, que justificam as módicas des
pesas contabilizadas. Entende-se, portanto, que se trataria de
despesas feitas com a ida do sócio a Canoas. Acontece, no entanto,
que a recorrente não juntou comprovante algum dessas despesas. Afi
nal, se taxi não fornece comprovante, pelo menos restaurantes e
hotéis emitem as respectivas notas fiscais.

Certamente, num estágio mais avançado da legislação,
se cuidará da questão das "Despesas Gerais", eterno problema, já que
para as empresas se torna difícil comprovar os pequenos gastos
e, por outro lado, não pode o fisco aceitar um lançamento sem que
haja qualquer documento servindo de comprovante. No caso, as despe
sas foram feitas por um sócio e pagas com cartão de crédito. Per-
gunta-se: por que não se trata de despesas realizadas pelo sócio
em proveito próprio? Lamentavelmente, mesmo que se queira atender
à recorrente, torna-se extremamente difícil ver nesses gastos uma
relação com ida do sócio a Canoas, trabalho em favor da fonte produ-
tora etc.

III - ALUGUÉIS

A fiscalização glosou despesas de aluguéis, os quais
não foram incluídos nos salários dos beneficiários como também não
integraram o lucro real.

Este item da autuação não deverá prosperar, pelos mo
tivos que passo a expor.

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes reite-
radamente vem adotando a posição favorável à dedutibilidade das
despesas de aluguel pagas pelo empregador, por se tratar de rendi-
mento do trabalho para o assalariado. Cito, a título de exemplo,
o Acórdão nº 103-08.293/88, publicado no DOU de 17.05.88.

A dedutibilidade das despesas de aluguel em favor de empregados, por princípio, não poderá ser considerada como "liberalidade", pois a empresa, por sua própria natureza, não se destina a praticar liberalidades, mas à obtenção do lucro, conforme acentuado acima.

Alegou o autuante que a glosa era devida porque os dois empregados beneficiados com a concessão de moradia não ofereceram a respectiva importância como rendimento do trabalho assalariado. Esta observação, no entanto, não autoriza a se punir a pessoa jurídica, que nada tem a ver com o fato de os seus empregados terem ou não oferecido à tributação o valor equivalente ao pagamento de aluguéis. Dever-se-ia, isto sim, tributar as pessoas físicas, por não terem incluído em suas declarações de rendimentos essa espécie de salário indireto. Nem tem importância o fato de a empresa não mencionar este fato nos contracheques dos empregados.

Impõe-se, pois, excluir da tributação, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente, as importâncias de Cr\$ 4.598.663,40 e Cr\$ 4.829.843,00.

IV - VIAGENS E ESTADAS

Sob esta rubrica, o autuante glosou:

a) a remessa para o exterior de US\$ 10,000,00 destinados a cobertura de gastos de viagens do sócio, não existindo a comprovação da efetivação e da necessidade da despesa para a manutenção da fonte produtora;

b) as despesas de viagens de sócios e diretores, sem a comprovação dos gastos e sem que se comprovasse que essas viagens foram feitas em benefício da empresa.

Estes dois itens não deverão prosperar, pelos motivos a seguir.

↓

Em primeiro lugar, a fiscalização não duvidou que as viagens foram feitas. Logo, os gastos realmente existiram. O que se poderia contestar, na verdade, seria o montante efetivo dos gastos.

Em segundo lugar, a empresa juntou farta documentação, que vai de fls. 102 a 188, que comprova a existência desses gastos. Tem-se que se apreciar a matéria com certa larguesa de visão, pois nem sempre, no exterior, se emite documentação satisfatória e muitas despesas de viagens são pagas sem que se possa obter qualquer espécie de comprovação. Seria absurdo, por exemplo, pretender-se exigir comprovação das "gorjetas" que são oferecidas em hotéis, aos "chaufeurs" de taxi, aos carregadores de malas, ou pequenos gastos como um lanche que se toma num restaurante, etc.

Além do mais, a atuada é empresa exportadora e, até prova em contrário, supõe-se que um diretor e um dirigente não se dirijam ao exterior simplesmente a passeio, para férias na Suíça, por exemplo.

Nota-se, além do mais, que se trata de glosa de remessa para o exterior a título de despesas de viagens. Ora, o Banco Central, por princípio, não permite essa espécie de remessa se a pessoa jurídica não provar a necessidade desse dispêndio. Presupor-se, simplesmente, que um diretor foi à Europa apenas por turismo há de se ter algum indício, pelo menos, dessa intenção do dirigente.

A atuada citou o julgado constante da Apelação Cível nº 76.554, da 6ª. Turma do TFR, segundo o qual são dedutíveis as despesas de viagens dos diretores ao exterior, quando comprovada a sua efetividade e o interesse da empresa. No caso, não há dúvida que essas viagens foram efetuadas no interesse da empresa, pelos motivos apresentados por esta às fls. 241/242.

O atuante se reportou à prova feita por simples slips. É evidente que esse tipo de prova não se cataloga como do-

↓

cumento hábil e idôneo, sobretudo porque emitido pela própria interessada.

Acontece, por outro lado, que quem conhece a realidade empresarial sabe muito bem que esses slips são o único meio para o controle interno da empresa. Não há alguém, sequer, que desconheça a necessidade de se efetuar esse controle diariamente, pois é de pequeninas despesas que se compõe a fraude contra a própria empresa. Não se pode perder de vista que certos gastos não podem ser comprovados com notas fiscais de prestação de serviços ou de vendas de mercadorias. É o caso, por exemplo, das despesas de taxi, de passagens de ônibus etc. Há, ainda, pequenos gastos para os quais não há, senão, a nota simplificada ou o cupom de máquina registradora. Há que se atribuir certa credibilidade a esses slips, como no caso em julgamento, que registram pequenas despesas e que fazem parte daquilo que em Contabilidade enfeixa o grupo das Despesas Gerais. Quem se lembra, por exemplo, de solicitar de uma empresa copiadora a nota fiscal referente a uma cópia de xerox?

Entendo, pois, dever-se excluir da tributação, no exercício de 1985, as quantias de Cr\$ 13.820.200 e Cr\$34.851.637; no exercício de 1986, deverão ser excluídas as importâncias de Cr\$ 31.716.562, Cr\$ 20.364.125, e Cr\$ 1.703.476.

GRATIFICAÇÃO

Glosou o fisco o valor das gratificações pagas ao sócio Benoit Six. A empresa só possui o recibo de fls. 189, no qual está dito tratar-se de "gratificação de natal".

Esta parte não merece reforma. O art. 196 do RIR/80 determina claramente não serem dedutíveis, como custos ou despesas operacionais, as gratificações atribuídas a dirigentes ou administradores da pessoa jurídica.

Em vão tenta a recorrente afirmar que o Sr. Benoit Six é simples empregado, ao invocar a célebre distinção entre administrador na empresa e administrador da empresa. Esse senhor, além de sócio da recorrente é não só um dos administradores como também é o que mais iniciativas e decisões toma em nome da empresa sem qualquer subordinação. Aliás, foi ele quem viajou ao exterior justamente para "decidir" em nome da empresa. É ele quem viaja frequentemente ao sul do País, conforme disse a recorrente, justamente para administrar, inclusive, a filial. Basta, de resto, compulsar os autos para logo se ver que é este senhor quem toma todas as decisões em nome da empresa.

A tradição do Conselho de Contribuintes é a de não admitir essa espécie de despesa. Cito, a título de exemplo, o Acórdão nº 101-73.881/82, no qual está dito que o exercício de mandato com poderes amplos de gestão, comportando os de comércio, como também os de transigência em juízo e fora dele, envolvendo não apenas os chamados atos de rotina em cada departamento, mas a solução de questões que envolvem a empresa como um todo, abrangendo a própria política da sociedade, caracteriza a condição de administrador prevista no item 130 da Instrução Normativa SPF nº 2/69. O 13º salário atribuído a um administrador é indedutível.

REAVALIAÇÃO DE BENS

A fiscalização glosou valores da conta Lotes Disponíveis Caucionados em razão da reavaliação desses bens sem o necessário laudo previsto no art. 8º da Lei nº 6.404/76. O valor da reavaliação não foi incluído na determinação do lucro real do exercício, como deveria ter acontecido.

Na explicação de fls. 44, disse a empresa: "Trata-se de lotes não vendidos e caucionados na Prefeitura Municipal como garantia de implementação de toda infraestrutura do loteamento. A atualização de preço foi feita ao preço de cotação do mercado com intuito de aparecer no balanço um valor em potencial a re-

ceber no Realizável a Longo Prazo, que somente irá ficar de fato Realizável ou Disponível quando do decaucionamento e venda efetiva dos lotes".

Todos os argumentos da recorrente podem ser resumidos neste trecho acima transcrito. Acontece que o fenômeno reavaliação está previsto expressamente no art. 326 do RIR/80, o qual determina como esta deverá ser feita. A reavaliação de bens é tão aceita que, como se sabe, foi editado o Decreto-lei nº 1.978/82, o qual previu incentivo para a incorporação ao capital da reserva de reavaliação constituída como contrapartida do aumento de valor de bens imóveis integrantes do ativo permanente, em virtude de nova avaliação com base em laudo nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404/76.

O art. 326 do RIR/80 é, até, baseado em lógica. Se uma empresa reavalia bens, esse valor da reavaliação será considerado como custo para os efeitos de comparação com o preço de venda, no futuro. Ora, a reavaliação acima do valor contábil de bem há de ser oferecida à tributação como se fosse uma receita não declarada que, por presunção, fosse empregada na compra desse bem.

Cai por terra a argumentação da recorrente, no sentido de não ser necessária a observância do art. 8º da Lei nº 6.404/76, pois o art. 326 do RIR/80 diz textualmente:

"A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação."

A recorrente se impressionou com o fato de esses imóveis terem sido caucionados, mas sem base legal que apóie tal pensamento. Na realidade foi feita reavaliação sem observância dos parâmetros legais e esta reavaliação é tributável.

↓

PERDAS EM INVESTIMENTOS

Uma vez que a recorrente concordou com esta glosa, nada mais há a acrescentar.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO

Trata-se de correção monetária de imóvel que, segundo a fiscalização, teria sido omitida na determinação do lucro do exercício, pela não contabilização em conta própria de investimento, da compra e venda do referido imóvel, conforme consta do instrumento da dação em pagamento, com cláusula de recompra.

Na explicação de fls. 44, disse a empresa: "Refere-se a contrato particular de comodato oneroso de um imóvel dado em garantia de uma dívida da firma PIERONI & GAMBIVI LTDA. - quando assumiu a obrigação de transferir, a favor da LAVALPA, mediante escritura de Dação em Pagamento, caso não houvesse acordo na liquidação do débito. Houve o acordo e a dívida foi paga - cessando desta forma o pagamento do comodato oneroso." E concluiu: Não houve compra do imóvel, mas sim apenas garantia processual e achamos no direito e por acordo de cobrar o aluguel pelo uso desse imóvel até o desfecho final do processo."

O respectivo contrato encontra-se às fls. 228/229 sob o título Instrumento Particular de Comodato Oneroso e Outras Avenças, sendo que como comodante assinou a LAVALPA e como comodatário o Sr. Sergio Pereira da Costa. Ressaltam-se as seguintes cláusulas:

"1ª - O COMODATÁRIO, em razão do ACORDO estabelecido nos autos da ação de EXECUÇÃO CONTRA DEVEDOR SOLVENTE que foi requerida, pelo COMODANTE junto à 16ª Vara Cível desta Capital, assumiu a obrigação de transferir, em favor deste, mediante Escritura de Dação em Pagamento, todos os direitos reais do imóvel situado na Estrada Municipal do Pavão, Bairro de Sorocamirim, no Município e comarca de São Roque, no Estado de São Paulo, compreendendo a

f

área de 5.000 m² (cinco mil metros quadrados), incluídas as construções e outras benfeitorias ali existentes, propriedade esta que o COMODATÁRIO adquiriu pela Escritura lavrada perante o 5º Cartório de Notas desta Capital, em data de 28 de outubro de 1977, Livro nº 1690, fls. 17, não tendo sido lavrada a registro junto ao Cartório de Imóveis de São Roque, no Estado de São Paulo.

2ª - O imóvel em questão o COMODANTE, mediante este contrato de COMODATO Oneroso, entrega-o ao COMODATÁRIO, a partir do dia 1º de janeiro de 1984 e até o dia 31 de dezembro de 1984, para ser usado como moradia do COMODATÁRIO e de seus familiares, para fins exclusivamente residenciais, vedada toda e qualquer outra destinação da propriedade de suas áreas remanescentes, para qualquer gênero de exploração agrícola, comercial ou industrial, inclusive a cessão a terceiros, sem expressa e prévia autorização escrita do COMODANTE, correndo todas as despesas de ordem fiscal, consumo de luz e de água, manutenção e limpeza às expensas do COMODATÁRIO:

5ª - Fica, também, estabelecido que o COMODATÁRIO, a qualquer momento e querendo, poderá promover a recompra do imóvel ora dado em COMODATO, cujo preço deverá ser aquele de mercado e na data em que ele manifestar esse propósito, cujo valor deverá ser pago à vista.

Parágrafo único - Se o COMODATÁRIO vier a exercer esse direito, recomprando o imóvel, além do preço a ser pago, deverá reembolsar ao COMODANTE, o valor das custas judiciais que tiverem sido desembolsadas nos autos da ação de EXECUÇÃO CONTRA DEVEDOR SOLVENTE requerida perante a 16ª Vara Cível de São Paulo, bem como o valor dos honorários advocatícios pagos aos PATRONOS DO COMODANTE, compreendendo 20% (vinte por cento) do débito confessado na referida ação, verbas estas que deverão integrar o preço da recompra, as quais serão corrigidas monetariamente pelo critério da Lei nº 6.899/81."

Há, no caso, o confronto entre duas teses:

a) de um lado, o fiscal autuante entende que o referido imóvel representa investimento, sendo esse bem adquirido mediante dação em pagamento (fls. 417);

b) de outro, a recorrente sustenta que recebeu o imóvel de um devedor para garantia de liquidação de débito, tanto assim que por instrumento particular de comodato oneroso e outras

avenças (fls. 228 e 229) o bem foi recebido em pagamento-garantia de dívida, devendo retornar ao devedor após liquidada a dívida, Trata-se, pois, de mera garantia (fiducia cum creditore),

Não se encontram nos autos o acordo realizado em juízo e nem o instrumento pelo qual o imóvel passou para a posse do comodante. Na explicação de fls. 44 a empresa alegou tratar-se de imóvel dado em garantia de um dívida. Embora a maneira de transferir o bem à recorrente tenha sido mediante escritura de dação em pagamento, que equivale a uma compra e venda, na verdade, segundo a empresa, o imóvel só seria dado em pagamento caso não houvesse acordo na liquidação do débito. Houve acordo e a dívida foi paga. Não se deu ao trabalho o autuante de verificar se o imóvel permaneceu ou não na empresa. Tudo indica, portanto, que o imóvel foi cedido à recorrente sob condição suspensiva de a propriedade só se transmitir, caso a dívida não fosse paga.

A então impugnante afirmou, às fls. 244:

"Um devedor que não podia pagar suas duplicatas deu em pagamento à impugnante esse imóvel com a obrigação de devolver em curto prazo mediante o pagamento da dívida. Como se observa, não se trata de compra e venda, mas de simples garantia (fiducia cum creditore), não constituindo investimento pelo seu caráter transitório e condicional. Isso fica evidenciado, aliás, pelo fato de que a dação em pagamento e a restituição de garantia se verificaram no mesmo exercício contábil, não havendo reflexo nos resultados tributáveis, nem havendo necessidade de correção monetária de valores transitórios."

O fiscal não se aprofundou nesta questão, firmando-se, apenas, na tese do investimento.

Entendo se deva aplicar o velho princípio do Código Civil a respeito do valor das declarações de vontade:

"Art. 85 - Nas declarações de vontade se atenderá mais à sua intenção que ao sentido literal da linguagem."

No caso, ficou evidenciado que a dação em pagamento não teve por fim efetuar uma compra e venda e sim uma garantia do débito. Houve dação sob cláusula ou condição de que o imóvel só passaria para a propriedade da Comodante, caso o devedor não pagasse o débito. Como pagou, o imóvel foi restituído.

Tanto no caso de se interpretar como fidúcia cum creditore, no estilo do direito romano, quanto sob a ótica da retrovenda, dação em pagamento representa verdadeira compra-e-venda e não há dúvida de que representa aplicação de capital. sob esta ótica, tem-se que, para efeitos fiscais e operação possa ser classificada como investimento, já que se trata de aplicação de capital. Tanto assim que os autores classificam o imóvel adquirido para ser alugado e não para servir diretamente na produção da empresa como "investimento". Deparando-se o fiscal com um imóvel alugado, produzindo receita para a empresa não vejo como não lhe dar razão, ao catalogar esse bem como "investimento."

Acontece, no entanto, que os INVESTIMENTOS são classificados pela própria Lei nº 6.404/76, de duas maneiras:

1º - como ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO (isto sem se contar a possibilidade de se considerar como circulante), como "investimentos temporários a longo prazo", tal como acontece nas aplicações em títulos e valores mobiliários, ou com a provisão para perdas (conta credora); ou, ainda,

2º - no ATIVO PERMANENTE a título de investimentos e que podem ser classificados "grosso modo", em:

2.1 - participações permanentes em outras sociedades;

2.2 - outros investimentos permanentes, tais como,
por exemplo:

- obras de arte
- terrenos e imóveis para futura utilização;
- imóveis para venda;
- provisão para perdas em permanentes.

Ora, seria cair num fiscalismo imperdoável considerar, no caso em julgamento, o imóvel como ativo permanente, justamente porque faltou a intenção de permanência. A empresa recebeu o imóvel, por acordo celebrado em juízo, apenas como garantia da dívida e, se de um lado, estava obrigada a oferecer à tributação os alugueres recebidos, de outro o caráter temporário da operação demonstra que o imóvel recebido antes se classifica no ativo realizável do que no permanente, a não ser que o devedor não satisfizesse, dentro do prazo previsto no acordo, o pagamento de sua dívida. Isto se verifica, facilmente, pelo prazo assinalado pelo fiscal (fls. 233), em que o autuante afirma ter a empresa adquirido o imóvel em abril de 1985 e efetuado a retrovenda em outubro do mesmo ano.

Não há dúvida que, no caso, as partes não quiseram a compra e venda. Quiseram a garantia da dívida, conforme acertado em juízo. Pelo menos a fiscalização não pôs em dúvida esta parte.

Entendo, aliás, que se deva, aqui, empregar o mesmo raciocínio que se utiliza quando se trata de abuso de formas. Em inúmeros julgados o Conselho de Contribuintes tem deixado de lado a forma jurídica para se ater ao conteúdo econômico. Se, por exemplo, o fisco percebe que as partes celebram, em Cartório, um contrato de doação de imóvel, mas, na realidade, efetuam uma compra e venda, sempre se deixa de lado o contrato de doação, ainda que celebrado em Cartório, para se ater à realidade econômica da compra e venda. Foi assim, também que recentemente o Conselho apoiou o fisco em sua pretensão, quando se tratou de julgar casos do chamado "day trade efetuado com artificialismo", ou seja, juridicamente se efe

tuava em Bolsa uma operação desse tipo, mas apenas para "esquentar" dinheiro obtido em "operações" tributáveis.

Entendo que, também aqui, importa deixar-se de lado a mera aparência de uma compra-e-venda para se ater à realidade do caso concreto: que foi a intenção de se oferecer mera garantia de dívida.

Creio que, como se encontra o processo, a correção monetária não pode ser exigida, devendo-se excluir, no exercício de 1986, a importância de Cr\$ 36.201.441,21.

TRIBUTAÇÃO E INCENTIVOS À EXPORTAÇÃO

A empresa sustenta que no exercício de 1985 exportou 76,53% de sua produção e vendeu no mercado interno 23,47% da produção e, portanto, tem direito de isentar-se do imposto de renda na proporção de 76,53% ou qualquer parcela que lhe venha a ser cobrada a título de imposto de renda, mesmo oriunda de lançamento de ofício.

Este argumento tem sido levantado, frequentemente, também, por empresas do Norte e Nordeste, que, embora reconhecendo ter cometido a infração apelam para o fato de serem isentas.

Esta Câmara já se pronunciou várias vezes sobre o tema. Cito, a título de exemplo, o Acórdão nº 103-08.832, de 13.12.88, no qual ficou consignado o seguinte:

"4.4 - A recorrente alegou no recurso que, por força da isenção concedida, não se enquadraria como pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real. Esquece-se, no entanto, que o benefício da isenção do imposto de renda é calculado sobre o lucro da exploração, o qual é calculado a partir do lucro líquido do exercício, lucro este que também constitui o valor básico para a apuração do lucro real, conforme estabelecido no artigo 154 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04.12.80 RIR/80.

4.4.1 - Outro aspecto a considerar no lucro da exploração, base de cálculo do benefício da isenção do imposto de renda são estão cometidos os va-

lores resultantes das atividades incentivadas que tenham sido devidamente registrados contabilmente. Nestas condições os valores correspondentes às receitas omitidas não estão contidos no lucro da exploração, não cabendo qualquer parcela de incentivo."

O Conselho pensa, também, desta mesma maneira. Os Acórdãos nºs 105-2.236/87, 101-77.663/88 e 101-77.673/88 assinam que se considera lucro da exploração o lucro líquido do exercício ajustado pelo cômputo dos valores expressamente previstos na legislação tributária, entre os quais não se alinham as despesas indedutíveis.

Segundo o Acórdão nº 105-2.324/87, porque as adições ao lucro líquido do exercício para determinação do lucro real não seja expressamente previsto na legislação tributária - e porque o benefício fiscal está limitado ao imposto incidente sobre o lucro da exploração, não gozam do favor as parcelas do imposto incidente sobre as receitas omitidas ou sobre valores indedutíveis não oferecidos à tributação.

Por último, não se tratando de omissão de receitas, mas de glosa de despesas, descabe a argumentação da recorrente.

AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA

No recurso a empresa afirmou que deveria ser excluído o agravamento da imposição tributária, uma vez que infringe o princípio da reformatio in pejus.

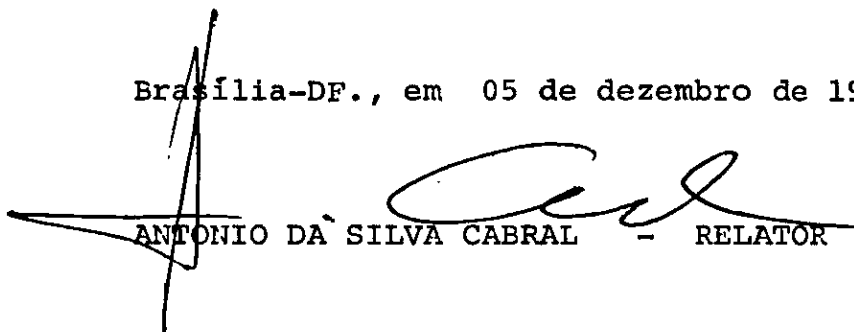
Não houve reforma para pior, mas simples erro na apuração da base de cálculo do adicional de 10%. Houve, apenas, erro material. Além disso, a autoridade preparadora reabriu o prazo para que o contribuinte dispusesse de mais 30 dias para impugnar esse agravamento.

Já na impugnação de fls. 424 a empresa levantou a questão de o agravamento ter sido "em virtude de impugnação", quan

do o que aconteceu, em realidade, é que o agravamento se deu após a impugnação, coisa completamente diferente.

Assim sendo, voto no sentido de se dar provimento parcial ao recurso a fim de se excluir, no exercício de 1985, a importância de Cr\$ 53.270.500,40, e, no exercício de 1986, a quantia de Cr\$ 204.815.447,21.

Brasília-DF., em 05 de dezembro de 1989.


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR