

1  
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Sessão de 21 de fevereiro de 1995

Acórdão nº 101-87.844

Recurso nº: 108.485 - IRPJ - EXS: DE 1987 a 1989

Recorrente: SAINEL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Recorrida : DRF EM BRASILIA(DF)

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - AUMENTO DE CAPITAL - O aumento de capital, em dinheiro, deve ser comprovado com documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, quanto ao efetivo trânsito do numerário do patrimônio da pessoa física para a conta de disponibilidade de pessoa jurídica, bem como a origem do numerário suprido. A integralização do aumento de capital na fase inicial das atividades operacionais não comporta a presunção.

IRPJ - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS - A dedutibilidade de dispêndios com serviços está condicionada a prova da efetiva prestação dos serviços assim como a necessidade, usualidade e normalidade daqueles custos/despesas para a obtenção dos resultados da empresa.

IRPJ - VENDA PARA ENTREGA FUTURA - O resultado da venda de mercadorias deverá ser apropriado no exercício social de sua tradição.

VIGENCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTARIA - INCIDENCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º, do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por SAINEL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

ACORDÃO Nº 101-87.844

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto para excluir da matéria tributável as parcelas de Cz\$ 105.000,00, Cz\$ 51.801.100,00 e Cz\$ 235.227.410,00, respectivamente, nos exercícios de 1987, 1988 e 1989 e, ainda, dispensar a incidência da TRD no período anterior ao mês de agosto de 1991, nos termos do voto do relator.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 1995

  
MARIAM SEIF

- Presidente

  
KAZUKI SHIOBARA

- Relator

  
LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - Procurador da Fazenda Nacional

VISTO EM  
SESSÃO DE: 24 MAR 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

RECURSO Nº: 108.485

ACORDAO Nº: 101-87.844

RECORRENTE: SAINEL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

R E L A T O R I O

A empresa SAINEL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA. inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 01.589.332/0001-16, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal em Brasília(DF), apresenta recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

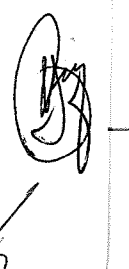
A exigência tem origem no Auto de Infração, de fl. 02, e seus anexos através do qual foram apontadas irregularidades cometidas pela contribuinte e descritas nos seguintes termos:

I - OMISSÃO DE RECEITA - Aumento de capital não comprovado - omissão de receita operacional, caracterizada por falta de comprovação por parte do(s) sócio(s) Alcides José Peres e Maria de Lourdes dos Santos da(s) origem(ns) dos recursos referentes ao(s) aumento(s) de capital em moeda corrente dos anos-base de 1986 e 1987, bem como do seu efetivo ingresso na empresa fiscalizada, com infração dos artigos 15433, 157 e parágrafo 1º, 173, 179, 181 e 387, inciso II, do RIR/80:

EXERCÍCIO DE 1987 ..... Cz\$ 3.700.000,00

II - CUSTOS/DESPESAS INDEDUTÍVEIS-AJUSTE DO LUCRO REAL

1) - Despesas de estadias indedutíveis por se tratar de dispêndios cuja causa não foi identificada, tendo em vista que a empresa não fez a devida comprovação documental, limitando-se a informar sobre eventos concernentes a demonstração de produtos sem contudo apresentar qualquer elemento que demonstrasse a efetiva realização dos eventos citados e tendo em vista que as diligên-



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

cias efetuadas junto as hotelarias prestadoras dos serviços supramencionados demonstraram que as Notas Fiscais e o recibo são "calçados", ou inidôneos, elementos anexos, às fls. 29/43, caracterizando, o dispêndio, mera liberalidade, com infração dos artigos 154, 157, 191 e parágrafos, 197 e 387, inciso I, do RIR/80;

EXERCICIO DE 1988 ..... Cz\$ 6.116.550,00

2) - Despesas de comissões relativas a intermediação de vendas para órgão público, consideradas indedutíveis porque não foram apresentadas provas da efetiva realização de vendas por intermédio das beneficiárias dos rendimentos, mesmo porque não existe a figura do intermediário em operações de vendas para órgão público, tendo em vista que a fornecedora deve habilitar-se a concorrer em igualdade de condições com a demais empresas do ramo e estas despesas não são habituais na empresa e as beneficiárias são microempresas não localizadas no endereço, além de terem objetivos sociais diferentes e não declararam tais rendimentos, com infração dos artigos 154, 157, 191 e parágrafos, e 197 do RIR/80:

EXERCICIO DE 1989 ..... Cz\$ 151.649.541,00

EXERCICIO DE 1990 ..... NCz\$ 6.300.000,00

3) - Despesas de prestações de serviços consideradas indedutíveis tendo em vista que se referem a esterilização de materiais hospitalares descartáveis, os quais, de acordo com o fornecedora PRODUTOS ROCHE QUIMICAS E FARMACEUTICAS S/A - CGC. 33.009.945/0001-39, tais materiais vem pronto para o uso, não existe nota fiscal nem conhecimento de carga que atestem encaminhamento de tais produtos para serem beneficiados e as empresas prestadora dos eventuais serviços não foram localizadas nos endereços e estão omissas perante a Fazenda Pública Federal desde 1984, caracterizando o dispêndio mera liberalidade da empresa, com infração dos artigos 154, 157, 191 e parágrafos do RIR/80:

EXERCICIO DE 1988 ..... Cz\$ 51.801.100,00

EXERCICIO DE 1989 ..... Cz\$ 130.000.000,00

5

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

III - TRIBUTAÇÃO DO LUCRO REAL - Vendas de materiais a Diretoria Regional da SUCAM/SP - MINISTÉRIO DA SAÚDE, conforme faturamento e ateste, Nota Fiscal nº 1.491, de 28/12/88 cujo valor foi recebido por ordem bancária nº 01702, de 29 de dezembro de 1988, tendo sido contabilizado como receita de exercícios futuros e considerando que o valor deveria ter sido oferecido a tributação, foi ajustado o lucro real, com enquadramento legal nos artigos 154, 157, 171, inciso II, 174 e 387, inciso II do RIR/80:

EXERCÍCIO DE 1989 ..... Cz\$ 78.644.700,00

IV - LUCRO PRESUMIDO - Omissão de receita - omissão de receita caracterizada pela ausência de comprovação da origem dos recursos e efetiva entrega dos numerários por parte dos sócios, bem como pela falta de comprovação do recebimento, também por parte da empresa, o qual ofereceu a tributação pelo lucro presumido, com infração dos artigos 153, 389 e 396 do RIR/80 e artigo 24, inciso II, do Decreto nº 1.967/82:

EXERCÍCIO DE 1987

OMISSÃO DE RECEITA ..... Cz\$ 210.000,00

LUCRO LÍQUIDO - 50% ..... Cz\$ 105.000,00

Após a informação fiscal de fls. 307/324 e competente autorização do Delegado da Receita Federal em Brasília(DF), de fl. 324-verso, foi providenciado o Auto de Infração, de fls. 325 e respectivos anexos, através do qual foi retificado o item 3, do Auto de Infração original e, ainda, apontada a infração relativa a CUSTO NÃO COMPROVADO, a seguir descrito:

CUSTOS/DESPESAS INEXISTENTES

1 - Despesas consideradas inexistentes em virtude de não comprovação da efetiva prestação dos serviços de reembalagem e reesterilização; a autuada não logrou comprovar a efetiva necessidade de tais despesas pois não são usuais ou normais em suas operações, e a documentação comprobatória é precária; as empresas



6

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

que teriam prestados serviços não foram localizadas pelo Fisco Federal nem Estadual e estão omissas desde o ano-base de 1984; o Parecer Técnico do Instituto de Saúde do DF e do Departamento de Fiscalização de Saúde atestam que é proibida a venda de produtos médico-hospitalares descartáveis reesterilizados; além disso elas não estão habilitadas para funcionar junto a Secretaria Nacional de Vigilância Sanitária, conforme elementos juntados, às fls. 17/26, 55/65 e 217/225, com infração dos artigos 154, 157, 158, 174, 191 e parágrafos 1º e 2º, 387, inciso I do RIR/80:

EXERCÍCIO DE 1988 ..... Cz\$ 51.801.100,00

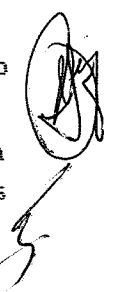
EXERCÍCIO DE 1989 ..... Cz\$ 130.000.000,00

2 - Custo não comprovado, conforme documento juntado na fase impugnatória com o intuito de comprovar aquisição de micro-lancetas que teria sofrido esterilização; examinando a sua procedência verificou-se que a eventual fornecedora esta omissa junto a Receita Federal desde 1984 e que foi considerada inativa pelo Fisco Estadual desde 1985 e que não existe alteração de endereço na Junta Comercial de São Paulo; a autuada não comprovou o efetivo pagamento das mercadorias e não apresentou Conhecimento de Transporte de Carga; por outro lado a Nota Fiscal de referência não possui carimbo da Receita Estadual conforme ocorre com mercadorias transportadas e documentos de fls. 178/189, com infração dos artigos 154, 157, 158, 174, 182 e parágrafo único, 387, inciso I do RIR/80:

EXERCÍCIO DE 1989 ..... Cz\$ 26.582.710,00

Neste segundo Auto de Infração foi aplicada a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) prevista no artigo 728, inciso III, do RIR/80.

A impugnação de fls. 341/348 foi examinada na decisão de 1º grau, de fls. 362/367 e a autoridade julgadora singular decidiu pela exclusão da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, das parcelas de Cz\$ 51.801.100,00 e Cz\$ 130.000.000,00, respectivamente, nos exercícios de 1988 e 1989.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

do Auto de Infração de fl. 02 e pela manutenção da exigência relativa ao Auto de Infração de fls. 325.

No recurso voluntário, de fls. 370/407, a recorrente aduz as suas razões de defesa sobre cada tópico da autuação e decisão recorrida, abaixo sintetizadas.

OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA POR AUMENTOS DE CAPITAL DE ORIGEM E EFETIVO INGRESSO INCOMPROVADOS

Sobre este item, argumenta que a empresa foi constituída em 21.11.85 e tendo emitido a primeira Nota Fiscal em 29.01.86, no valor de Cr\$ 1.920.000 e a segunda Nota Fiscal em 24.02.86, no valor de Cr\$ 15.680.000 e portanto, é absolutamente desarrazoado supor que uma recém constituída, praticamente inativa até 25.02.86 tivesse desviado receitas operacionais, da ordem de Cr\$ 210.000.000.

Quanto ao segundo aumento de capital social, pela alteração contratual de 19.08.87, de Cz\$ 300.000,00 para Cz\$ 5.000.000,00, alega que o aumento foi providenciado com a finalidade de habilitar a recorrente para participar de licitações e concorrências públicas e que jamais poderia ter omitido receitas no montante apontado pela fiscalização.

DESPESA/CUSTO INDEDUTIVEL POR FALTA DE COMPROVAÇÃO DA REALIZAÇÃO DE EVENTOS E DEMONSTRAÇÃO DE SEUS PRODUTOS EM HOTÉIS DE BRASÍLIA

Sobre o tópico, esclarece que foram três os pagamentos efetuados a hotéis em Brasília(DF):

a) um pagamento ao Brasília Park Hotel (razão social Grasso Pimpão & Cia. Ltda., depois Grasso-Grasso Ltda., conforme Nota Fiscal nº 1.749, série A-1, de 03.11.87, no valor de Cz\$ 1.947.000,00;



8

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

b) um pagamento ao Itamarati Park Hotel Ltda., conforme recibo de 12.12.87, no valor de Cz\$ 1.973.400,00;

c) um pagamento ao Continental Hotel e Turismo Ltda. conforme Nota Fiscal nº 2.485, série A-1, de 21.12.87, no valor de Cz\$ 2.196.150,00.

Sobre a acusação de Notas Fiscais inidôneas ou "calçadas" a recorrente argumenta que não tem qualquer controle ou poder para influir sobre a emissão das respectivas Notas Fiscais e, apesar das declarações, por escrito, fornecidas pelos hotéis, não pode ser responsabilizada por atos que estão fora do alcance de suas ações.

Argumenta mais que nas Notas Fiscais respectivas constam o recebimento da importância correspondente a Nota Fiscal o que prova a efetiva utilização dos serviços dos hotéis e que foram efetivamente pagas as estadias correspondentes e que as dúvidas suscitadas pelas autoridades lançadoras não passam de meras suspeitas e carecem de aprofundamento para provar se houve ou não a irregularidade imputada a recorrente.

A alegada inidoneidade dos documentos emitidos pelos três hotéis somente pode derivar de procedimentos faltosos de quem possuía os talonários e tinha virtual interesse em ocultar receitas, e não de ações de pessoas a serviço da recorrente, a qual, com o mínimo de razoabilidade ditada pelo bom senso, não teria como se apoderar de talões e formulários daqueles estabelecimentos para calçar ou forjar documentos em três estabelecimentos alheios, inquestionavelmente, as primeiras vias em poder da recorrente e fornecidas à Fiscalização estão formalmente perfeitos e em completa conformidade com as normas legais pertinentes.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS - COMISSÕES DE INTERMEDIações DE VENDAS PARA ORGAO PUBLICO, INCOMPROVADAS

As comissões pagas em questão referem-se a:



9

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

GOLD SILVER COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.

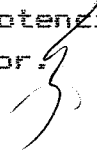
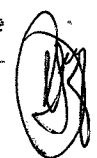
Nota Fiscal nº 114, série única, de 26.12.88, no valor de Cz\$ 109.381.500,00 e Nota Fiscal nº 115, série única, de 30.12.88, no valor de Cz\$ 42.268.041,00; e,

FEELING PRODUÇÕES ARTÍSTICAS E REPRESENTAÇÕES LTDA.

Nota Fiscal nº 002, série única, de 18.12.89, de NCz\$ 1.800.000,00 e Nota Fiscal nº 003, série única, de 29.12.89, de NCz\$ 4.500.000,00.

Sobre o tópico, argumenta que a prova, em Direito, deve sofrer adequações em função do que se pretende provar, porquanto, é mais fácil e simples provar uma compra e venda de mercadorias do que uma prestação de serviços, por exemplo. Aquela deixa os vestígios da existência dos bens comprados, ao passo que as prestações de serviço nem sempre deixam vestígios significativos. Serviços de assessoria, por exemplo, são de comprovação notoriamente difícil, nomeadamente em termos de quantificação, mensuração, valoração, etc. Por conseguinte, a exigência e a valoração das provas deve ser ajustada à realidade da vida, e não aos textos de carácter genérico e seus aspectos essencialmente formalísticos.

Assim, a prova da prestação de serviços de intermediação nos negócios, mormente com segmentos da Administração Pública (como foi o caso dos autos) é sempre discutível, quando se pretenda a certeza absoluta, por mais documentada que esteja, com contratos, relatórios, descrições detalhadas, etc. etc. Tudo isso, em tese, pode ser forjado, mesmo que os interveniente tenham todas as qualificações e identificações de ordem legal ou pessoal. Ignorar essas possibilidades é farisaísmo. Maior grau de certeza poderia haver se os serviços fossem presenciados, no momento de sua execução, por quem almejasse o maior grau de convicção possível. Ainda assim seria necessário recorrer a forte dose de subjetivismo, para avaliar em que medida o potencial comprador se deixou influenciar pelo intermediário-vendedor.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

Acrescenta mais que o fato de as vendas terem sido efetuadas por licitação pública não invalida o pagamento de comissões e a recorrente não tem qualquer co-responsabilidade quanto a atuação dos beneficiários das comissões, quanto a forma de constituição e situação perante a Receita Federal visto que microempresas nascem e morrem todos os dias.

Discordou, também, do posicionamento do fisco quanto ao endosso no cheque ponderando que o endosso que torna o cheque ao portador é o endosso "em branco" e não o endosso "em preto".

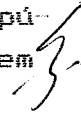
A jurisprudência sobre o assunto é diversificada mas a tendência é favorável ao contribuinte conforme Acórdãos nº 101.788/85 e 101.913/88, cujas ementas foram transcritas, à fl. 389.

DESPESAS INDEDUTIVEIS - ESTERILIZAÇÃO INCOMPROVADA DE MATERIAIS HOSPITALARES DESCARTAVEIS

As despesas consideradas indevidas foram pagas aos fornecedores: LIMA & FERNANDES S/C LTDA. relativas as Notas Fiscais nº 088, série A, de 02.09.87, de Cz\$ 6.821.100,00 e nº 094, série A, de 10.12.87, de Cz\$ 44.980.000,00, no exercício de 1988 e para COFIEL - FORNECEDORA HOSPITALAR E REPRESENTAÇÕES LTDA. correspondentes a Nota Fiscal nº 061, de 23.12.88, no valor de Cz\$ 130.000.000,00.

Sobre o tema alega que a fiscalização ladeou o princípio da imparcialidade no exercício de seu dever de buscar a verdade material e expõe que a quantidade de mercadorias em estoque, aquisição e venda está corretamente inventariada e explicita os procedimentos de tratamento e comercialização de microlancetas.

O fornecedor habitual destas microlancetas era o PRODUTOS ROCHE - QUIMICOS E FARMACÊUTICOS S/A, do Rio de Janeiro(RJ), vendida em caixas de 500 unidades mas nas vendas para órgãos públicos, de modo geral, exige-se que o fornecimento seja feito em



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

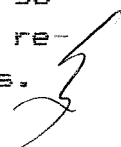
caixas com 50 unidades, por razões operacionais e especialmente, nos casos de utilização dos produtos na região amazônica, muito úmidas e quentes, o manuseio e reembalagem das microlancetas e das lâminas exige precauções especiais.

As microlancetas, acondicionadas em recipientes de plástico ou vidro transparente, hermeticamente fechados, necessitam de tratamento germicida, com radiação ultravioleta, do tipo dos prospectos anexos (doc. 23 e 24 - fls. 447/457) sob pena de criação de germes nos ambientes amazônicos, que a sua utilização pode tornar nociva à saúde.

Já as lâminas, necessitam de inserção de papel ou assemelhado, separando uma a uma dentro das caixas, para não oxidarem por força da umidade e calor da Amazonia e juntam-se fotografias desses produtos e embalagens, para ilustração do que se cuida de explicar (doc. 25 - fls. 458/459).

Em sentido amplo pode-se apelidar os procedimentos outorgados pela recorrente à LIMA & FERNANDES S/C LTDA. e a COFIEL FORNECEDORA HOSPITALAR E REPRESENTAÇÕES LTDA. de "esterilização, ou reesterilização, ou reacondicionamento", ou outro nome qualquer mas nunca, porém, no sentido estrito que lhe emprestou o Fisco, e que o levou a consultar e pedir parecer de entidades governamentais ligadas à Saúde Pública, como se a contribuinte e/ou suas contratadas se arrogassem funções esterilizadores ao nível da ROCHE, ou se pretendesse reesterilizar materiais já utilizados.

Portanto, a estranha compreensão que teve o Fisco da "esterilização" efetuada nas dependências da recorrente, atribuindo-lhe relevância tecnológica que não teve, levou a digna fiscalização a indagar sobre remessas e retornos dos produtos para fins de esterilização, que não encontrou nem poderia encontrar, pela simples razão de que partiu da premissa falsa de sofisticado grau de esterilização, para o qual, de fato, nem a recorrente nem suas contratadas estavam tecnicamente aparelhadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

Contudo, permaneceu inconteste o fato de que as microlancetas, por exemplo, adquiridas da ROCHE em caixas de 500 unidades e, depois, revendidos em embalagens de 50 unidades, necessitavam passar por manuseio de baixa técnica mas de elevando nível de paciência e atenção, capaz de ocupar número de pessoas e demandar tempo além do que se imagina. Com relação a LIMA & FERNANDES S/C LTDA, a Nota Fiscal de Prestação de Serviços nº 094, de 10.12.87, descreve a "esterilização" de 5.000.000 de microlancetas e embalagem e tropicalização de 1.400.000 lâminas (doc. 26) e há um Contrato de Prestação de Serviços firmado em 06.12.87 (doc. 27) e com relação à COFIEL há a Nota Fiscal nº 061, de 23.12.88, relativa à "esterilização" de 1.500.000 microlancetas em embalagens de 50 unidades (doc. 31).

Assim, se já era improcedente a autuação deste item no Auto de Infração de 27.11.90, por alegada falta de comprovação das despesas, pior ficou a autuação do Auto Complementar de 19.01.93, sob o fundamento de inexistência de tais despesas, tudo porque, segundo parece, a digna fiscalização confundiu a "esterilização" feita nas dependências da recorrente com a esterelização por raio-gama (cobalto 60) efetuada pela ROCHE, além de ter considerado que, esterelização à parte, a compra de caixa de 500 unidades e sua reembalagem em recipientes de 50 unidades teria sido processada sem custos.

AJUSTE DO LUCRO REAL - VENDA A SUCAM/SP, MINISTÉRIO DA SAÚDE FATURADA EM 28.12.88, VALOR RECEBIDO EM 29.12.88, CONTABILIZADA COMO RECEITA DE EXERCÍCIOS FUTUROS

Sobre este tópico esclarece que a Nota Fiscal nº 1.491, emitida em 28.12.88 (doc. 16) no valor de Cz\$ 78.644.700,00 fez a ressalva de que trata-se de "MERCADORIA PARA ENTREGA FUTURA", por inexistência de estoque e, portanto, inexistindo custo não como apurar resultado de venda.

Argumenta que a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes é pacífica no sentido de acobertar o procedimento

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

adotado pela recorrente de apurar o resultado, por ocasião da entrega efetiva do produto, quando torna possível a apuração do resultado, em confronto com os custos incorridos e citam os Acórdãos nº 101-71.906/80, 103-05.726/83 e 103.07.878/87.

CUSTO NAO COMPROVADO, RELATIVO A AQUISIÇÃO DE MICROLANCETAS QUE TERIA SOFRIDO REESTERILIZAÇÃO

Sobre este tópico, ainda fase de impugnação, foi solicitada a realização de perícia para comprovar o efetivo ingresso de mercadorias adquiridas com a Nota Fiscal nº 00845, de 25.07.88, emitida pela BIOPLAST INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA. mas o julgador singular preferiu atribuir ao pedido o caráter de mero expediente protelatório, prejudicial ao bom andamento do processo.

A recorrente entende que em matéria de Imposto de Renda, o importante é que os produtos ou mercadorias tenham sido contabilizados nos custos da adquirente, e pagos ao fornecedor, perdendo relevância as eventuais imperfeições do documentário fiscal do fornecedor, assim como a regularidade da situação perante o Fisco, exemplificada no Acórdão nº 101-72.794/81, bem como o Acórdão nº 101-72.794/81.

Neste contexto, a recorrente entendeu que seria mais eficaz orientar a sua defesa na linha de que as microlancetas descartáveis, adquiridas da BIOPLAST, haviam entrado em seu estoque, ao ponto de que, sem elas, não lhe teria sido possível efetuar as vendas que realizou no mesmo período, ao invés de concentrar seus argumentos a refutar as acusações do Fisco a respeito da questionada inidoneidade dos documentos e da situação fiscal da BIOPLAST.

A recorrente adquiria as microlancetas de que se trata do próprio fabricante, a ROCHE, como procedimento usual mais, quanto a presença de um determinado negócio o exigia, buscava o produto onde ele pudesse ser encontrado, procedimento esse que nada tem de raro ou extraordinário na iniciativa privada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

A recorrente traz aos autos, a ficha de estoque da recorrente (doc. 39 - fl. 482) relativa aos anos de 1987 e 1988 indicando a seguinte movimentação:

| MOVIMENTAÇÃO/MERCADORIAS | 1987      | 1988      |
|--------------------------|-----------|-----------|
| Estoque inicial          | 4.000     | 620.500   |
| Compras                  | 8.720.000 | 2.531.500 |
| Vendas                   | 8.103.500 | 3.124.000 |
| Estoque final            | 620.500   | 28.000    |

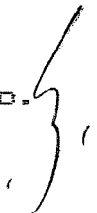
No ano de 1988, quando adquiriu as 731.500 unidades da BIOPLAST INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA., em 28.07.88, tinha 120.000 unidades em estoque e dias depois, em 02.08.88 vendeu 621.500, ficando com o saldo de 230.000, e assim, fica demonstrado que a recorrente não poderia ter efetuado a venda de 02.08.88 se não tivesse adquirido as microlancetas da BIOPLAST em 28.07.88.

Além disso, a própria fiscalização, ao pretender questionar o registro da entrada, na recorrente, das microlancetas adquiridas da BIOPLAST acaba admitindo que a nota fiscal foi lançada no Livro Diário, em 01.11.88 e, embora com atraso, a contabilização deu-se no curso do exercício social, o que não alterou o resultado desse mesmo exercício.

DOS JUROS DE MORA

Ao final solicita o cancelamento da incidência da TRD - Taxa Referencial Diária, a título de juros de mora sobre os débitos fiscais, em consonância com o que as diversas Câmaras do 1º e 2º Conselho de Contribuintes vem decidindo em favor dos contribuintes.

é o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

V O T O

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os requisitos de admissibilidade.

Conforme relatório acima, a exigência diz respeito a diversos tópicos, versando omissão de receitas operacionais, custos e despesas indedutíveis ou inexistentes, que serão examinados por parte.

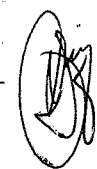
OMISSÃO DE RECEITA - Aumento de Capital

A exigência foi formalizada com fundamento da presunção de omissão de receita autorizada pelo artigo 181 do RIR/80 vez que a autuada não logrou a comprovação do efetivo trânsito do numerário do patrimônio dos sócios para a conta de disponibilidade de empresas de Cr\$ 210.000.000 e Cz\$ 3.700.000,00, relativas a integralização do aumento de Capital Social promovido em 25.02.86 e 19.08.87 e nem foi comprovada a origem do numerário.

Procedem os argumentos expostos pela recorrente de que o primeiro aumento de capital deu-se no início de suas atividades operacionais, pois tinham sido emitidas apenas duas Notas Fiscais, e que tratar-se-ia de integralização de capital inicial, porquanto, embora não seja a hipótese de fase pré-operacional, a atividade operacional da recorrente era incipiente e não comportava omissão de receita operacional, no montante imputado.

A alegação de que o segundo aumento deu-se apenas para habilitar-se em licitações ou concorrências públicas também não é suficiente para ilidir a presunção de omissão de receita autorizada pelo artigo 181 do RIR/80 e, assim, entendo que, relativamente ao presente tópico, a recorrente não apresentou qualquer prova que pudesse descaracterizar a presunção.

3



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

CUSTOS/DESPESAS INDEDUTIVEIS - estadias em hotéis

A imputação fiscal está fundada no fato de que a autuada não logrou comprovar a realização dos eventos que propiciaram a estadias de clientes em hotéis de Brasília(DF) e, tendo em vista que a maioria das vendas realizadas pela recorrente é destinada a órgãos públicos, ainda que fosse provada a realização dos eventos concernentes a demonstração de produtos, os pagamentos de diárias de hotéis naquela cidade, tratar-se-ia de mera liberalidade e, portanto, indedutíveis como custos ou despesas operacionais.

Sobre este tópico, a recorrente tenta eximir-se de qualquer responsabilidade na emissão das Notas Fiscais, já que as autuantes comprovaram de forma inequívoca a inidoneidade dos documentos contabilizados.

Apesar de longas considerações tecidas sobre a responsabilidade dos estabelecimentos hoteleiros na emissão das notas fiscais inidôneas "calçadas", entendo que a recorrente não conseguiu explicitar a realização de eventos relativos a demonstração de produtos e de que estes eventos eram necessários para a realização de vendas para os poderes públicos e nem identificaram os nomes dos hóspedes ou convidados da autuada.

Por outro lado, as autuantes comprovaram não só a inidoneidade das Notas Fiscais mas também, carregaram aos autos provas suficientes para o convencimento de que um dos estabelecimentos hoteleiros não comportava tanto hóspede como o consignado na Nota Fiscal.

Portanto, quanto a este tópico, estou convicto que a decisão recorrida está correta e não merece qualquer reparo.

DESPESAS INDEDUTIVEIS - Comissões s/ vendas

Neste item de exigência, a fiscalização parte do pressuposto de que as vendas realizadas pela recorrente destinam-se a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

órgãos públicos, mediante licitações ou concorrência pública, e, por consequência, a concretização de vendas independem de pagamento de comissões para intermediários e, ainda, de que os beneficiárias destas comissões tratar-se-iam de microempresas, não localizadas nos respectivos endereços e omissas da apresentação da declaração de rendimentos perante a Receita Federal.

As razões que fundam a exigência formulada pela fiscalização são fortes e a recorrente não conseguiu fazer prova da efetiva prestação de serviços e nem da necessidade daqueles serviços para a concretização da venda.

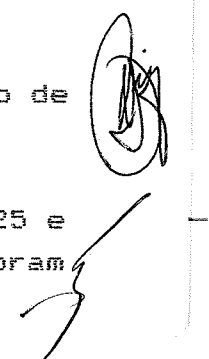
A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes trilha no sentido de que a dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos ou despesas operacionais requer prova hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade para as atividades da empresa e manutenção da respectiva fonte produtora (Ac. 101-72.816/81 e 103-04.340/82) e que não basta a aprova da contratação e pagamento (Ac. 105-3.938/89).

No caso da microempresa FEELING PRODUÇÕES ARTÍSTICAS E REPRESENTAÇÕES LTDA, o endereço constante da Nota Fiscal é o mesmo da empresa de contabilidade, cuja sócia CÉLIA ELIAS FERNENDES é contadora da autuada.

Assim e tendo em vista que a recorrente não fez qualquer prova de que houve a intermediação nas vendas realizadas mediante licitação ou concorrência pública e conjugadas as demais provas e evidências reunidas pelas autuantes, deve ser mantido lançamento correspondente a este tópico.

CUSTOS INDEDUTIVEIS - reembalagem e reesterilização de microlancetas e lâminas

A autuação promovida no Auto Complementar de fl. 325 e seus anexos, efetivamente, funda-se na suspeita de que não foram



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

executados os serviços de reembalagem e reesterilização mas as provas acostadas aos autos, no recurso voluntário, são suficientes para firma a convicção de que a posição defendida pela recorrente está correta.

De fato, às fls. 447/471, a recorrente comprova que adquire a PRODUTOS ROCHE - QUÍMICOS E FARMACEUTICOS S/A, micro lancetas embaladas em caixas com 500 unidades (NF. 291432 - fl. 462) e estes produtos são vendidos em embalagem contendo em cada tubo, 50 unidades. O Contrato de Prestação de Serviços, de fl.461, comprova o compromisso assumido pela LIMA & FERNANDES REPRESENTAÇÕES LTDA. de prestar os serviços de embalagem e reesterilização de 5.000.000 microlancetas em frascos de 50 unidades e 2.400.000 lâminas para microscópio em embalagens tropicalizadas com 50 unidades, incluindo tratamento anti-oxidante, bem como a forma de pagamento dos serviços.

Além disso, a recorrente fez prova nos autos de que os serviços prestados foram pagos com cheques sacados contra Banco Regional de Brasília S.A. e depositados na conta dos fornecedores dos serviços.

Por outro lado, o Parecer Técnico expedido pelo Instituto de Saúde do Distrito Federal e pelo Departamento de Fiscalização de Saúde da Secretaria de Saúde do Distrito Federal versa sobre reesterilização e reembalagem para reaproveitamento de material descartável, o que não é o caso dos autos que trata de esterilização e reembalagem em frascos de 50 unidades, de microlancetas e lâminas embaladas em caixas de 500 unidades quando adquiridas.

A minha convicção quanto a este tópico é a de que a razão está com a recorrente motivo porque deve ser dado provimento ao recurso para excluir da matéria tributável, as parcelas de Cz\$ 51.801.100,00 e Cz\$ 130.000.000,00, a título de custo inexistente, nos exercícios de 1988 e 1989.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

CUSTO NÃO COMPROVADO, RELATIVO A AQUISIÇÃO DE MICROLAN-  
CETAS QUE TERIA SOFRIDO REESTERILIZAÇÃO

A perícia solicitada pela recorrente para comprovar que a aquisição constante da Nota Fiscal nº 00845, de 25.07.88, emitida pela BIOPLAST INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA. foi denegada pelo julgador singular e, portanto, a prova produzida pela recorrente deve ser aceita como boa.

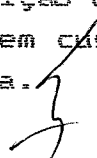
De fato, a Ficha Fornecedores (controle quantitativo) anexada aos autos, à fl. 482, comprova que efetivamente foi dada entrada no estoque, no dia 28.07.88, 731.500 unidades de microlanceta descartável, adquirida a BIOPLAST INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA. na Nota Fiscal nº 845/88 e que, sem o compute desta entrada era impossível a entrega de mercadorias vendidas pela recorrente na Nota Fiscal nº 1.151, de 621.500 microlancetas e, além disso, a aquisição foi regularmente contabilizada no livro Diário da recorrente.

Assim, entendo que o custo foi comprovado porque a mercadoria entrou na empresa e foi vendida uma semana depois e, conseqüentemente não pode prosperar a exigência a título de custo indevido de Cz\$ 26.582.710,00.

AJUSTE DO LUCRO REAL - Vendas para entrega futura

A acusação da fiscalização, relativamente a este tópico, era de que a autuada não computou a receita de Cz\$ 78.644.700,00 no exercício de 1989, correspondente a venda contida na Nota Fiscal nº 1.491, emitida pela autuada no dia 28/12/88.

A recorrente foi coerente desde o início, argumentando que tratava-se de venda para entrega futura porque inexistia mercadorias em estoque e sem a tradição da mercadoria, incorre o fato gerador, ainda mais porque sem custo, não haveria como apurar o resultado da respectiva venda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

As provas acostadas aos autos comprovam a veracidade das afirmações da recorrente posto que a Nota Fiscal nº 1.491, de 28.12.88 (fl. 472) ressalva que trata-se de "VENDA PARA ENTREGA FUTURA" e a Nota Fiscal nº 2.584, de 18.12.89 e nº 5.535, de 24.01.92, registram que tratam-se de "REMESSA/ENTREGA FUTURA" vinculada a Nota Fiscal nº 1.491/88 e para corroborar as provas, anexam, ainda, cópias do Conhecimento de Cargas, de fls. 475/476.

Além disso, traz aos autos cópias de telex e correspondências trocadas entre o Substituto do Diretor da SUCAM/SP e a recorrente, versando sobre o atraso na entrega de mercadorias constantes na mencionada Nota Fiscal nº 1.491/88 e mais a confirmação do recebimento de parte de mercadorias pela SUCAM/RONDONIA, em 09.01.90.

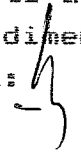
Estas provas são suficientes para o convencimento de que efetivamente tratava-se de "VENDA PARA ENTREGA FUTURA" e que o resultado da operação só poderia ter sido apurado por ocasião da tradição da mercadorias, quando disponível os valores de custos e das vendas, consoante farta jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Mesmo que a autuada estivesse errado na sua contabilização, a infração cometida seria a de simples postergação no pagamento do imposto e não tributação da totalidade da receita.

Nestas condições, deve ser excluída da matéria tributável, a parcela de Cz\$ 78.644.700,00, no exercício de 1989.

DOS JUROS DE MORA

Procedem as alegações relativa a impropriedade da cobrança de juros de mora correspondente a TRD - Taxa Referencial Diária, no período compreendido entre 1º de janeiro a 31 de julho de 1991, porquanto a Câmara Superior de Recursos Fiscais já uniformizou o entendimento, com o Acórdão nº CSRF/01-01.773/94, com a seguinte ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10165.000187/90-05

Acórdão nº 101-87.844

*"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entro em vigor a Lei nº 8.218. Recurso provido."*

De todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial para excluir da matéria tributável, as parcelas de Cz\$ 105.000,00 (Cr\$ 105.000.000,00), Cz\$ 51.801.100,00 e Cz\$ 235.227.410,00, respectivamente, nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, bem como excluir a incidência da TRD no período anterior ao mês de agosto de 1991.

Brasília(DF), 21 de fevereiro de 1995

  
KAZUKI SHIOBARA  
Relator

