



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.014575/92-63
Recurso nº : 116.589 - Voluntário
Matéria : IRPJ - Exs. de 1988 a 1991
Recorrente : AGROPECUÁRIA MARANHÃO LTDA.
Recorrida : DRJ em RECIFE/PE
Sessão de : 26 de janeiro de 1999
Acórdão nº : 103-19.829

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE

Não há que falar em cerceamento de defesa quando a descrição dos fatos, a capitulação legal e as provas juntadas ao processo permitem a correta compreensão da acusação que é imposta ao sujeito passivo.

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
DESPESAS OPERACIONAIS. COMPROVAÇÃO**

As notas fiscais simplificadas, os orçamentos, vales e os pedidos de materiais não são documentos hábeis para comprovar despesas operacionais dedutíveis, pelo fato de não reunirem elementos capazes de identificar o comprador, os bens adquiridos, o valor da operação, bem como a sua efetividade e necessidade à fonte produtora dos rendimentos.

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL- PIS/FATURAMENTO.

No uso da competência estabelecida no inciso X do art. 52 da Constituição Federal de 1988, o Senado Federal, através da Resolução nº 49, de 1995, suspendeu a execução dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF. O lançamento, efetuado conforme as prescrições contidas nesses diplomas legais, não pode mais prosseguir.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO

Nos lançamentos de ofício, as multas aplicáveis são as previstas nos incisos II e III do art. 728 do RIR/80, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.218/91. Incabível a cobrança da multa de que trata o art. 17 do Decreto-lei nº 1.967/82, específica para os procedimentos espontâneos do contribuinte.

**DÉBITOS NÃO LIQUIDADOS - JUROS DE MORA
TAXA REFERENCIAL DIÁRIA.**

O disposto no art. 192, § 3º, da Constituição Federal não impede a exigência adicional da TRD como juros pelo atraso de débitos não pagos no vencimento. Somente quando houver silêncio do legislador, os juros de mora serão calculados à razão de 1% ao mês (art. 161, § 1º do C.T.N.). Os encargos introduzidos pelo art. 3º da Lei nº 8.218/91, calculados segundo a variação da Taxa Referencial Diária, têm incidência sobre débitos para com a Fazenda Nacional a partir de agosto de 1991.

Preliminar rejeitada. Recurso parcialmente provido. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10480.014575/92-63
Acórdão nº : 103-19.829

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGROPECUÁRIA MARANHÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a exigência da contribuição ao PIS e a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


SANDRA MARIA DIAS NUNES
RELATORA

FORMALIZADO EM: 26 FEV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), SILVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





Processo nº : 10480.014575/92-63
Acórdão nº : 103-19.829
Recurso nº : 116.589
Recorrente : AGROPECUÁRIA MARANHÃO LTDA

RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado AGROPECUÁRIA MARANHÃO LTDA, já qualificada nos autos, da decisão proferida em primeira instância que manteve, em parte, os lançamentos consignados nos Autos de Infração de fls. 628, 677, 723, 771, 816 e 864, relativos ao imposto de renda pessoa jurídica, ao imposto de renda retido na fonte, à Contribuição Social sobre o Lucro, ao PIS/Dedução, ao Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL e ao PIS/Faturamento, devidos nos exercícios de 1988 a 1991.

Em ação fiscal realizada na empresa, a Fiscalização constatou as seguintes irregularidades descritas no Termo de Encerramento de fls. 623:

1. **DESPESAS OPERACIONAIS NÃO COMPROVADAS** caracterizada por documentos que não preenchem os requisitos previstos na legislação pertinente. A documentação glosada constitui-se, em sua maioria, de notas fiscais de consumidor, sem a devida identificação do adquirente das mercadorias ou serviços, recibos sem constar o CPF, endereço e, em alguns casos, o nome do beneficiário.

Exercício de 1988.....	Cz\$ 295.977,39
Exercício de 1989	Cz\$ 2.008.097,00
Exercício de 1990	NCz\$ 7.133,64
Exercício de 1991	Cr\$ 399.056,00
Exercício de 1992	Cz\$ 1.379.588,00

2. **DESPESAS INDEDUTÍVEIS** caracterizada pela contabilização de despesas cujos gastos não têm qualquer vinculação com a atividade da empresa:

Exercício de 1988.....	Cz\$ 124.580,00
Exercício de 1990	NCz\$ 4.900,00

3. **OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS** verificada mediante confronto dos valores informados na declaração de IRPJ e os valores apurados junto aos bancos Comercial Bancesa S/A, Sudameris do Brasil e Banco Cidade S/A.

Exercício de 1989.....	Cz\$ 453.006,49
Exercício de 1990	NCz\$ 18.461,16

[Handwritten mark]



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo nº : 10480.014575/92-63
Acórdão nº : 103-19.829

4. RECEITA DECLARADA A MENOR. Correspondente à diferença entre o montante da receita informada na Demonstração de Resultado do Exercício, transcrita no livro Diário, e o valor da receita não operacional constante na declaração IRPJ.

Exercício de 1989.....	Cz\$ 1.187.189,73
Exercício de 1990	NCz\$ 18.341,97

5. OMISSÃO DE RECEITAS. Da análise da documentação bancária, constatou-se que a fiscalizada realizou depósitos, em sua conta corrente no Banco Mercantil de Pernambuco S/A em montante superior às receitas declaradas no exercício de 1992, no valor de Cr\$ 36.757.475,43

6. MULTA SOBRE INFRAÇÃO APURADA. Multa correspondente a 1% (um por cento) ao mês ou fração sobre o imposto de renda lançado, com fulcro no art. 17 do Decreto-lei nº 1.967/82.

Exercício de 1988.....	Cz\$ 147.195,08
Exercício de 1989	Cz\$ 1.094.487,96
Exercício de 1991	Cr\$ 119.716,80

A autuação está fundamentada nas disposições dos arts. 154, 157, § 1º, 158, 191 e §§, 253, 387, incisos I e II, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (IRPJ); art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 (IRRF); art. 1º ao 4º da Lei nº 7.689/88 (CSL); art. 3º, alínea "a", § 1º, da Lei Complementar nº 7/70 com as alterações introduzidas pelos Decretos-lei nºs 2.445 e 2.449/88 (PIS).

Dentro do prazo regulamentar, a autuada apresentou a impugnação de fls. 638, alegando que os autuantes, relativamente à glosa das despesas, não apontaram os requisitos exigidos pela legislação que foram descumpridos, fato que constitui evidente cerceamento ao direito de defesa. Aduz que o Decreto nº 70.235/72 é peremptório nesse sentido, não deixando brechas para que o autuante apenas invoque evasivamente fatos e preceitos legais que não guardam consonância entre si. No que se refere à "omissão de receitas financeiras" (sic), a autuada argumenta que os agentes do Fisco, ao agirem na apuração dos fatos, infringiram o § 7º do art. 38 da Lei nº 4.595/64, ferindo o princípio constitucional da legalidade (art. 37 da CF), fatos que nulificam a imputação sob foco para todos os fins e efeitos de direito. Por fim, questiona a aplicação da Taxa Referencial Diária como juros de mora ao pretensão crédito tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo nº : 10480.014575/92-63
Acórdão nº : 103-19.829

A autuada aceita o lançamento relativo ao item Despesas Indedutíveis e não contestou os itens 4 e 5 do Auto de Infração (Receita declarada a menor e omissão de receitas).

Às fls. 644, a fiscalização analisa os argumentos apresentados na impugnação, concluindo pela manutenção do lançamento.

A decisão proferida às fls. 647 foi declarada nula pela autoridade ad quem, tendo em vista que a peça decisória continha ilícitos tributários não suscitados no Termo de Esclarecimento da Ação Fiscal. O Acórdão de nº 103-17.770, de 18/09/96, está assim ementado:

NULIDADE DA DECISÃO - CERCEAMENTO DE DEFESA. É nula a decisão que traz ao conhecimento do sujeito passivo uma série de infrações não contempladas na peça básica, ferindo, frontalmente, o art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

Nova decisão às fls. 922, na qual a ação fiscal foi julgada parcialmente procedente. Com efeito, afastada a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, a digna autoridade cancelou os lançamentos da contribuição social correspondente ao resultado apurado em 31/12/88, do imposto de renda na fonte correspondente aos fatos geradores a partir de 01/01/89, e do Finsocial (na parcela excedente à alíquota de 0,5%) Quanto ao PIS/Faturamento, excluiu a parcela correspondente às receitas financeiras. No mais, reduziu a omissão de receita de Cr\$ 36.757.475,43 para Cr\$ 35.900.497,43 em razão dos equívocos cometidos pelo autuante na transcrição de valores, ajustando-se os lançamentos reflexos; reduziu a multa de lançamento de ofício de 100% para 75% e subtraiu a aplicação de juros de mora calculados segundo a variação da TRD no período de 04/02 e 29/07/91. Fundamentou sua decisão nas disposições do art. 18, inciso I, da Medida Provisória nº 1.542/97 (CSL), no Ato Declaratório CST nº 6/96 que reconheceu a derrogação do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 (IRRF), no art. 18, inciso III, da Medida Provisória nº 1.542/97, que determinou o cancelamento dos créditos tributários



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

Processo nº : 10480.014575/92-63
Acórdão nº : 103-19.829

para o FINSOCIAL, correspondente à parcela excedente ao calculado com alíquotas superiores a 0,5% (meio por cento). No que se refere ao PIS/Faturamento, a r.decisão subtraiu "a aplicação dos Decretos inconstitucionais da capitulação constante do auto de infração de fls. 864/869 (...)", excluiu da base de cálculo a parcela que incidiu sobre as receitas financeiras e manteve a contribuição do período-base de 1991 porque "o valor dessa contribuição, calculada com base nos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, é menor do que a fundamentado na Lei Complementar 770 (...) não havendo, portanto, excedente a ser cancelado."

Ciente em 10/11/97 (AR de fls. 951), a atuada interpôs recurso protocolando seu apelo em 03/12/97. Em suas razões, argüi cerceamento do direito de defesa porque os autuantes descreveram, genericamente, a suposta conduta delituosa, concluindo que o Auto de Infração é omissivo. No mais, reitera os argumentos expendidos na inicial, transcrevendo trechos de SAMUEL MONTEIRO e da Apelação em Mandado de Segurança sobre sigilo bancário. Quanto à TRD, e inobstante reconhecer a justeza da decisão quanto a inaplicabilidade da TR/TRD no período de 04/02/91 a 29/07/91, aduz que a cobrança da TR/TRD é inaceitável em qualquer época. Cita o art. 161, § 1º, do CTN para afirmar que a sentença "a quo" é equivocada quando admite que os juros de mora podem ser equivalentes à TRD acumulada com base na Lei nº 8.218/91 porque tal dispositivo agride a Constituição Federal, a Lei Complementar (o CTN) e a Lei Civil.

É o Relatório. 





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Processo nº : 10480.014575/92-63
Acórdão nº : 103-19.829

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora

Inicialmente cumpre esclarecer que os itens "Despesas Indedutíveis", "Receita Declarada a Menor" e "Omissão de Receitas" não constituem matéria litigiosa. O primeiro, a Recorrente expressamente acatou o lançamento e, quanto aos últimos, não foram oferecidas as razões de defesa.

Conforme relatei, o apelo da Recorrente foi interposto antes da edição da Medida Provisória nº 1.621, de 12/12/97. Portanto, o recurso merece ser conhecido independentemente do prévio depósito de, no mínimo, trinta por cento da exigência fiscal.

A preliminar suscitada pela Recorrente há de ser rejeitada pela Câmara. Com efeito, não vislumbro no Auto de Infração irregularidades que poderiam prejudicar o direito constitucional da ampla defesa. A uma porque o dispositivo citado no Termo de Encerramento de Ação Fiscal está de acordo com a infração apurada. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (art. 157 do RIR/80). Ou seja, a escrituração deve obedecer aos preceitos da legislação comercial e da Lei nº 6.404/76 e aos princípios e convenções da contabilidade geralmente aceitos, dentre eles, a convenção da objetividade, segundo o qual "os registros devem ter suporte, sempre que possível, em documentos de transações, normas e procedimentos escritos e práticas geralmente aceitas no ramo comercial específico."(DE JUDÍCIBUS, Sérgio, e outros. Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações. São Paulo, Ed. Atlas, 1980, p.79). Para que a despesa possa ser aceita como dedutível é necessário que a documentação que lastreia os lançamentos se constitua em documentos fiscais emitidos por terceiros, a fim de que se possa averiguar se possuem os requisitos de normalidade, usualidade e necessidade para a obtenção da receita operacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

Processo nº : 10480.014575/92-63
Acórdão nº : 103-19.829

A duas porque despiciendo, diante dos documentos de fls. 152 a 529 , tê-los como hábeis para a comprovação de despesas operacionais. A legislação do imposto de renda não impede que a empresa contabilize *tickets*, nota fiscal simplificada, pedidos ou notas sem qualquer identificação. O que não se admite é deduzi-las como despesas operacionais, devendo adicioná-las ao lucro líquido para efeito de determinar o lucro real, ex vi do art. 387, inciso I, do RIR/80.

No mérito, melhor sorte não acolhe a Recorrente. A autoridade de primeira instância, na Decisão de fls. 922, analisou exaustivamente os questionamentos sobre as despesas operacionais não comprovadas; a omissão das receitas financeiras, inclusive os meios utilizados pela fiscalização na obtenção das provas; e da aplicabilidade da TRD e da UFIR , não merecendo, neste aspecto, qualquer reparo.

Ouso discordar, data máxima venia, sobre duas matérias: a contribuição ao PIS/Faturamento e a multa por atraso na entrega da declaração sobre as infrações apuradas. Com efeito, verifico no Auto de Infração do PIS que o lançamento considerou a alíquota de 0,65%, prevista nos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, diplomas retirados no mundo jurídico por força da Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal. Pois bem, entendeu a digna autoridade que o lançamento efetuado é menor do que fundamentado na Lei Complementar nº 7/70, cuja alíquota é de 0,75%. Ora, não se trata de lançamento a menor ou não, mas de suspensão da execução dos referidos Decretos-lei. Neste sentido, como consequência jurídica da suspensão da execução, as regras declaradas inconstitucionais não podem mais ser aplicadas. Portanto, não restam dúvidas que o lançamento, feito conforme as prescrições contidas nos citados Decretos-lei, não pode mais prosseguir. Na esteira dessas considerações, dou provimento ao recurso do PIS/Faturamento.

Quanto à multa por atraso na entrega da declaração, determinada em função das infrações apuradas, a exigência também é improcedente. A jurisprudência



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

Processo nº : 10480.014575/92-63
Acórdão nº : 103-19.829

deste Colegiado é mansa e pacífica no sentido de não se aplicar, nos procedimentos de ofício, a penalidade prevista no art. 17 do Decreto-lei nº 1.967/82, específica para o contribuinte que, espontânea e extemporaneamente, cumpre sua obrigação acessória. Com efeito, nos lançamentos de ofício, são aplicáveis as multas previstas nos incisos II e III, do artigo 728 do RIR/80, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.218/91. Portanto, é de se declarar a insubsistência da multa por atraso.

Por fim, e quanto aos argumentos tecidos sobre a inaplicabilidade da TRD e da UFIR sobre o crédito tributário, concordo plenamente com as razões de decidir da autoridade monocrática. Conforme relatei, a r.decisão já excluiu a incidência da TRD no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, nos moldes da Instrução Normativa nº 32/97. De fato, neste período é incabível a incidência da Taxa Referencial Diária porque cobrada a título de indexador de tributos porquanto o art. 30 da Lei nº 8.218/91, ao dar nova redação ao art. 9º da Lei nº 8.177/91, pretendeu alcançar fatos geradores anteriores a sua publicação, ferindo princípios constitucionais. Neste sentido também, as conclusões da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais consubstanciadas no Ac. nº CSRF/01-1.773/94.

Mas em relação aos juros moratórios cobrados a partir de agosto de 1991, entendo perfeitamente lícito o seu cálculo segundo os índices da TRD. Não vislumbro ofensa à Carta Constitucional, em especial, ao § 3º do art. 192 porque este dispositivo está inserido dentro das normas inerentes ao Sistema Financeiro Nacional, estruturado pela Lei nº 4.595/64 e porque a limitação ali contida refere-se a taxa de juros reais como remuneração de crédito concedido. Ora, conceder significa permitir, facultar, dar, admitir. O dispositivo, então, diz respeito a operações de crédito cujo elemento causal seja a vontade das partes, não alcançando o crédito tributário decorrente de obrigação ex lege.

O § 3º do art. 192 ao estabelecer que as taxas de juros reais não poderão ser superiores a doze por cento ao ano, determinando que em sua conceituação se



Processo nº : 10480.014575/92-63
Acórdão nº : 103-19.829

incluam comissões e quaisquer outras remunerações, deixa nítida a idéia de que se referem à concessão de crédito. Não se trata, à evidência, de juros cobrados em decorrência da inadimplência, do atraso do devedor, *a título de compensar o Estado pela não disponibilidade do dinheiro, representado pelo crédito tributário, desde o dia previsto para o seu pagamento. O fato de não guardarem "estrita" proporcionalidade com o dano pela não-disponibilidade do tributo no tempo certo e poderem ser fixados ex lege constitui privilégio da Fazenda Pública.* (COELHO, Sacha Calmon Navarro. Teoria e Prática das Multas Tributárias. Rio de Janeiro, Forense, 2 Ed., 1993, p.77).

Com efeito, dispõe o art. 161 do Código Tributário Nacional:

Art. 161. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito;(...)
(Grifei).

Portanto, independente do motivo determinante da falta, o crédito não pago de modo integral no vencimento é acrescido de juros de mora. O pagamento de juros, entretanto, não invalida a possibilidade de aplicação das penalidades cabíveis ou de quaisquer outras medidas de garantia previstas na legislação tributária. Ao contrário do que entende a Recorrente, o dispositivo da lei complementar da Constituição admite a cumulação da multa (sanção) e dos juros de mora (ou pela mora).

Por outro lado, caso não haja dispositivo em lei em contrário, os juros de mora deverão ser calculados à taxa de um por cento ao mês. Portanto, somente nos casos de silêncio, o quantum dos juros será de 1% ao mês. Podem pois, ser fixados por lei, conforme se vê do art. 3º da Lei nº 8.218/91:

///



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

Processo nº : 10480.014575/92-63
Acórdão nº : 103-19.829

Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, bem como para o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, incidirão:

*I - juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento;
(...)*

Isto posto, conheço o recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, rejeitada a preliminar suscitada para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir a exigência do PIS/Faturamento e cancelar a multa por atraso na entrega da declaração.

Sala das Sessões (DF), em 26 de janeiro de 1999.

Sandra Maria Dias Nunes
SANDRA MARIA DIAS NUNES



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12

Processo nº : 10480.014575/92-63
Acórdão nº : 103-19.829

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em **26 FEV 1999**


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, *11.3.99.*


NILTON CÉLIO LOCATELLI
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL