

LADS/  
PROCESSO Nº : 10680-002.935/92-18  
RECURSO Nº : 107.375  
MATÉRIA : IRPJ - EX: DE 1987 a 1989  
RECORRENTE : MINAS AEROCOMISSÁRIA LTDA.  
RECORRIDA : DRF em Belo Horizonte - MG  
SESSÃO DE : 20 de agosto de 1996  
ACÓRDÃO Nº : 101-90. 039

**OMISSÃO DE RECEITAS** - A falta de registro de compras de mercadorias e serviços, bem assim a falta de comprovação de obrigações registradas no passivo, autorizam a presunção de omissão de receitas.

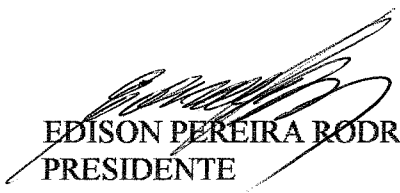
**CUSTOS E DESPESAS NÃO COMPROVADOS** - Sujeitam-se à glosa os valores lançados sem o suporte de documentação hábil e idônea.

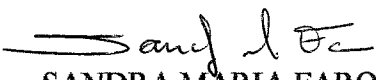
**CUSTOS LASTREADOS EM NOTAS INIDÔNEAS** - Comprovado que as notas que lastrearam os custos são inidôneas, porque emitidas por empresa inexistente, os valores glosados sujeitam-se à multa agravada.

**JUROS DE MORA SEGUNDO A TRD** - Por força do art. 1o. da Lei de Introdução ao Código Civil, os juros de mora só podem ser aplicados aos índices da TR/TRD a partir do mês de agosto de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MINAS AEROCOMISSÁRIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA FARONI  
RELATOR A

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

FORMALIZADO EM: 17 OUT 1996

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

RECURSO Nº 107375

RECORRENTE : MINAS AEROCOMISSÁRIA LTDA

### RELATÓRIO

MINAS AEROCOMISSÁRIA LTDA., empresa qualificada nos autos, recorre a este Conselho da decisão do Sr. Chefe da Divisão de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte, MG, que, por delegação de competência, julgou parcialmente procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 1/10, no qual foi apurado crédito tributário total no valor de 266.323,44 UFIR, assim representado :

|                                            |            |
|--------------------------------------------|------------|
| 1- Imposto de renda                        | 45.700,48  |
| 2- TRD acumulada                           | 153.334,22 |
| 3-Juros de mora até 13/04/92               | 20.807,26  |
| 4-Multa proporcional (passível de redução) | 46.481,48  |
| TOTAL                                      | 226.323,44 |

As irregularidades que resultaram na exigência supra estão assim descritas no auto de infração:

#### “1 - OMISSÃO DE RECEITA

##### 1 - Omissão de compras

Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização de nota(s) fiscal(is) de compras e serviços evidenciando a utilização de receitas não registradas na contabilidade da empresa fiscalizada de acordo com as cópias das notas fiscais constantes do anexo ao Auto de Infração.

Capitulação legal :



PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

Artigos 154, 157 e parágrafo primeiro, 172 e parágrafo único, 174 e parágrafo primeiro, 175, 177, 179 e 387 inciso II do regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nr. 85.450, de 04/12/80.

Ano base 1986 - Exerc. Financ. 1987 - CZ\$ 1.080.044,59

Ano base 1987 - Exerc. Financ. 1988 - CZ\$ 2.220.949,76

## 2 - Passivo Fictício

Omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação das obrigações e manutenção no passivo da empresa de obrigações liquidadas e obrigações contraídas no exercício seguinte, conforme termo de verificação fiscal.

Capitulação legal :

Artigos 154, 157, parágrafo primeiro, 179, 180 e 387, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nr. 85.450, de 04/12/80.

Ano base 1987 - Exerc. Financ. 1988 - CZ\$ 1.929.816,40

Ano base 1988 - Exerc. Financ. 1989 - CZ\$ 2.099.372,20

## 2 - DESPESA/CUSTO INEXISTENTE

### 1 - Despesas não comprovadas

Glosa de despesas não operacionais, tendo em vista a não comprovação por parte da empresa fiscalizada, com documentação hábil e idônea, do total das despesas escrituradas no ano-base de 1986, a título de despesas financeiras, conforme discriminado no termo de verificação fiscal.

Capitulação legal :

Artigos 154, 157, 191, 387 inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda

Ano base 1986 - Exerc. Financ. 1987 - CZ\$ 1.124.709,20

16

PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

2 - Contabilização de compras a maior

Majoração dos custos da empresa em decorrência de lançamento contábil a maior das notas fiscais de compras nrs. 276 e 277, emitidas pela " Primus de Iguaçu - Comércio de Cereais LTDA", ocasionando redução do lucro real do período, conforme demonstrado no termo de verificação fiscal.

Capitulação legal :

Artigos 154, 157, 172 e parágrafo único, 174 ,parágrafo primeiro, 177.e 387 inciso I do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nr.85.450, de 04/12/80.

artigo oitavo do Decreto-lei nr. 2.065/83.

Ano base 1986 - Exerc. Financ. 1987 - CZ\$ 1.204.924,00

3 - Custo não comprovado

Glosa de custo, cujo pagamento e efetiva entrada da mercadoria, bem como a sua comercialização não se fizeram comprovadas, conforme quadro I e descrito no termo de verificação fiscal.

Capitulação legal :

Artigos 154, 157, 191, 387 inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nr. 85.450, de 04/12/80.

Ano base 1986 - Exerc. Financ. 1987 - CZ\$ 871,026,00

Ano base 1987 - Exerc. Financ. 1988 - CZ\$ 1.649.743,60

4- Custos comprovados com documentação inidônea

Glosa de custos decorrentes da contabilização de documentos inidôneos, caracterizando, dessa forma, crime de sonegação fiscal, sujeito a multa de 150% nos termos da legislação do imposto de renda, conforme descrito e comprovado no termo de verificação fiscal, termos de diligência e documentação anexa, e relacionado no quadro II.



PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

Capitulação legal :

Artigos 154, 157, 191, parágrafos primeiro e segundo, 387 inciso I, 743 e 728 inciso III do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nr. 85.450, de 04/12/80.

Ano base 1986 - Exerc. Financ. 1987 - CZ\$ 9.238.387,00

5 - Custo sem comprovação

Glosa dos valores apropriados como custos, calcados em notas fiscais não apresentadas pela empresa fiscalizada, emitidas por pessoas jurídicas em situação irregular ou extinta do cadastro de contribuintes, cuja efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento, bem como sua comercialização e efetivo pagamento aos fornecedores não foram comprovados, tudo conforme relatado no termo de verificação fiscal e termos de diligências anexos.

Capitulação legal :

Artigos 154, 157, 191, 387 inciso I do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nr. 85.450 de 04/12/80.

Ano base 1986 - Exerc. Financ. 1987 - CZ\$ 907.221,30

Ano base 1987 - Exerc. Financ. 1988 - CZ\$ 1.500.160,00

### 3 - CORREÇÃO MONETÁRIA

1- Correção monetária indevida

Glosa de correção monetária referente a:

Parcela do capital social no valor de CZ\$ 475.000,00, cuja integralização não restou comprovada, como solicitado nos termos de intimação datados de 12.03.92 e 06.04.92 e parcela integralizada somente em 31.05.86, no valor de CZ\$ 75.000,00, corrigida desde 28.02.96, conforme quadro VI e termo de verificação anexos.

Capitulação legal :



PROCESSO NR. 10680-002 935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

Artigos 154, 157, 165, 347, incisos I, II, III, 356 parágrafo único, 358, parágrafo terceiro e 387, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nr. 85.450, de 04/12/80.

Ano base 1986 - Exerc. Financ. 1987 - CZ\$ 125.865,00

Ano base 1987 - Exerc. Financ. 1988 - CZ\$ 1.752.737,62

Ano base 1988 - Exerc. Financ. 1989 - CZ\$ 9.241.855,36 ”.

Tempestivamente, a empresa apresentou a impugnação de fls. 175 a 193 com suas razões de discordância, assim resumidas na decisão recorrida :

“ Quanto à omissão de receitas pela não contabilização de notas fiscais de compras e serviços a autuada distorce a acusação fiscal, dizendo tratar-se de “omissão de receitas decorrentes da não comprovação de compras”. A partir desse equívoco, tenta provar a efetiva ocorrência das indigitadas operações.

Quanto ao passivo fictício, junta os documentos de fls. 32 a 233 do Anexo à impugnação , afirmando que as operações só foram quitadas no ano seguinte ao do encerramento do balanço, conforme carimbos apostos nas duplicatas e notas fiscais. Faz considerações específicas sobre cada uma das duplicatas e diz juntar declarações de fornecedores, em apoio de suas razões. Em relação ao ano de 1988, alega que a Fiscalização considerou como passivo fictício o valor de Cz\$ 866.878,00, que se refere a serviços de vigilância prestados em dezembro de 1988, e que só poderiam ter sido pagos após o balanço de 31.12.88. Alega também que cometeu apenas engano escusável, considerando algumas obrigações como concernentes ao ano de 1988, quando na verdade as mesmas se referem a 1989. Diz também que anexa aos autos cópia do livro Razão de seu fornecedor, comprovando o pagamento das obrigações após o balanço em que estavam registradas.

Quanto à glosa das despesas financeiras, a autuada diz trazer documentos que comprovam a parte das mesmas, aduzindo que pretende localizar os faltantes.



PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

No que diz respeito à glosa de custos por comprovação inidônea, a impugnante diz que as respectivas notas fiscais tiveram autorização de impressão regular e que em grande parte destas notas fiscais consta o carimbo do posto de fiscalização. Alega que seria impossível à fiscalização, em 1992, constatar ou não a existência regular das empresas em 1986. Aduz que não lhe cabe averiguar a regularidade fiscal de seus fornecedores, descabendo considerar a contabilização dos valores como evidente intuito de fraude de sua parte. Aduz que fraude não se presume, mas se comprova. Acrescenta que não se pode imputar a responsabilidade tributária a quantos participem das transações, a não ser que se comprove a responsabilidade de cada um. Por conseguinte, diz que o agravamento da penalidade é descabido. Aduz que a respectiva multa tem caráter confiscatório, o que é defeso pelo art. 150. IV, da CF.

No que se refere à glosa da correção de correção monetária devedora, alega a interessada que o feito fiscal está constituindo exigência em duplicidade sobre a mesma base de cálculo, porque não excluiu da parcela glosada no ano seguinte o valor tributado no ano anterior. Advoga também que o contrato firmado pelas partes e a alteração contratual registrada no órgão público são comprovação suficiente da referida integralização de capital. Transcreve teor de acórdãos do Conselho de Contribuintes que estaria conforme sua tese.”

A autoridade julgadora de primeira instância julgou parcialmente procedente a ação fiscal, em decisão assim ementada:

“OMISSÃO DE RECEITAS - A falta de registro de compras de mercadorias e serviços configura omissão no registro de receitas.

A falta de comprovação de obrigações registradas no passivo autoriza a presunção de omissão de receitas.

CUSTOS E DESPESAS NÃO COMPROVADOS OU LANÇADOS A MAIOR - São sujeitos à glosa os valores lançados sem o suporte de documentação idônea, ou que estejam majorados indevidamente. A tentativa de comprovação com documentos fiscais inidôneos, viciados por falsidade ideológica, caracteriza fraude e autoriza a aplicação da penalidade majorada.

10

PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

CORREÇÃO MONETÁRIA INDEVIDA - É sujeita à glosa a correção monetária devedora, calculada sobre capital não integralizado."

São os seguintes os fundamentos que embasaram a decisão recorrida:  
" FUNDAMENTOS

Quanto à omissão de receitas, caracterizada pela falta de registro de compras de mercadorias e de serviços nos valores de Cz\$ 1.080.044,59 (período-base de 1986) e Cz\$ 2.220.949,76 (no período-base de 1987), a autuada limitou-se a discutir a efetividade da operação e não a apontada falta de registro da mesma.

Assim, nada trouxe que possa invalidar o feito fiscal quanto a tal item.

No que se refere ao apontado passivo fictício, a fiscalização elaborou o Quadro V, de fls. 64 a 66, onde arrola os documentos em que se baseou. Em relação a tais documentos, a autuada procura refutar a acusação fiscal, tratando especificamente de cada um deles.

Em relação as NFs nrs. 489 e 576, de AUTO CARROCERIAS CORTEZZI LTDA, cuja data de emissão foi 31.12.87, a autuada diz constar nos documentos a quitação em 05.01.88. Todavia, compulsando os documentos de fls. 32 e 33 do Anexo 01, verificamos nos mesmos o recibo firmado pelo fornecedor, dando quitação em 31.12.87, sendo a operação à vista, conforme as notas fiscais citadas.

A impugnante alega o mesmo, em relação às notas fiscais nrs. 52.766 e 53.288, de CEREALISTA MACIEIRA LTDA, de fls. 34 e 35 do mesmo Anexo. As referidas NF têm como data de emissão 04.11.87 e 17.11.87. As ordens de compra, de fls. 36 e 37, informam que o prazo para pagamento é de 15 dia, porém, o recibo firmado pelo fornecedor nas notas não possui data de quitação. Portanto, os documentos não comprovam as afirmativas da autuada de que foram pagos após o balanço de 31.12.87, devendo ser mantida a exigência.

Com relação aos fornecimentos efetuados por DISBAL - DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS AMAZONAS LTDA, vinculando às notas fiscais nrs. 209.334 (fl. 38), 206.894 (fl. 41), 209.556 (fl. 44), 206.244 (fl. 47), correspondentes às duplicatas nrs. 1122, 1118, 1124,



PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

1117, diz a autuada que as duplicatas originais têm apostos carimbos de pagamento com data de janeiro de 1988, bem como diz apresentar declarações do fornecedor (fls. 54 do Anexo I) de que tal é verdadeiro. Entretanto, de acordo com a declaração do próprio fornecedor, as referidas duplicatas, nrs. 1117, 1118, 1122 e 1124, foram quitadas em 1987, antes do balanço de encerramento, provando que os valores não podiam figurar no mesmo como obrigações pendentes. É de ressaltar que essas duplicatas se referem a vendas à vista (vencimento contra apresentação), descaracterizando portanto as afirmativas da autuada. Ressalte-se também que a declaração de fornecedor deu-se a pedido da própria autuada.

É de se notar que os carimbos apostos nos versos das duplicatas de fls. 50, 51, 52 e 53, que fariam prova a favor das alegações do contribuinte, estão rasuradas e portanto não servem como elemento idôneo de prova, além de conflitarem com as declarações do próprio fornecedor.

No que diz respeito à nota fiscal nr. 266.416, de emissão de SOCIEDADE ANÔNIMA MATUSCELLO, no doc. de fl. 57, o carimbo apostado no verso está rasurado, razão pela qual não faz prova a favor do contribuinte.

Quanto aos valores de Cz\$ 2.000,00 e Cz\$ 1.500,00, referentes às notas fiscais nrs. 524 e 517 (fls. 58 e 59 do Anexo 01 da impugnação) à vista dos recibos firmados nas mesmas, tais valores devem ser excluídos da tributação no período-base de 1987.

Da mesma forma, os valores das notas fiscais nrs. 22.642 (Cz\$ 17.064,00), 22.781 (Cz\$ 19.908,00) e 22.722 (Cz\$ 4.400,00) devem ser excluídos da tributação no período-base de 1987, à vista dos documentos de fls. 60 a 62 do Anexo 01 da impugnação.

No que diz respeito ao documento de fl. 63 do Anexo I da impugnação (DIASALL - Dias e Salles Ltda, fatura-duplicata nr. 523, no valor de Cz\$ 4.400,00), o mesmo não se presta como comprovação a favor da defendente, porque o documento está rasurado na quitação do verso, além de constar do mesmo a condição de pagamento "contra-apresentação".



PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

Quanto aos documentos de fls. 65 a 106 e 108 a 120, do Anexo 01 da impugnação, relativos ao fornecedor REFRIGERANTES MINAS GERAIS LTDA, a autuada alega que os carimbos constantes no verso das mesmas atestam o pagamento após a data do balanço. Todavia, trata-se de carimbo aposto pela própria autuada, não possuindo o caráter de prova que lhe quer emprestar a impugnante. Por conseguinte, permanece comprovado o referido passivo, constante do Quadro V, de fl. 64, referente a REFRIGERANTE MINAS GERAIS LTDA. Quanto à fotocópia do livro Razão da TRANSPORTADORA IRGOMINAS LTDA. (fls. 218 e 226 do Anexo 02 da impugnação não são provas hábeis para fazer a desejada comprovação, porque não permitem uma vinculação entre os serviços de transportes e o pagamento das obrigações.

Quanto à nota fiscal nr. 016326, de INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE DOCES S. BARTOLOMEU LTDA. (Fls. 121 do Anexo 01 da impugnação), tendo em vista o recibo datado de 07.01.88, firmado na nota fiscal, deve ser excluída da matéria tributada a importância de Cz\$7.400,00, tributada como passivo fictício do período-base de 1987.

No que se refere às notas fiscais nrs. 282.997 e 283.260, bem como à fatura/duplicata nr. 5.096/87, de emissão de ORGANIZAÇÕES ERIL S/A (FLS. 122 E 123 do Anexo 01 da impugnação, bem como os de fls. 124 e 125 do Anexo 02 da impugnação), os citados documentos não fazem prova em favor da impugnante, eis que nenhum deles contém qualquer comprovação de quitação, a não ser o carimbo padronizado aposto pela própria autuada.

Quanto às notas fiscais emitidas por FRIGOBEL COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA., de fls. 126 a 152 do Anexo 02 da impugnação, não consta nos documentos comprovação da quitação dos valores, constando apenas o carimbo aposto pela própria autuada. Quanto à declaração de fls. 153 do Anexo 02 da impugnação, a mesma não determina a data de quitação dos valores, não se prestando como prova a favor da autuada. 

PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

Da mesma forma, quanto às notas fiscais nrs. 9062, 9066, 8959, 8981, de BAHIANO FRUTAS LTDA. (fls. 184, 185, 194 e 195 do Anexo 02 da impugnação), as mesmas não possuem elementos que comprovem a quitação, afora o carimbo padronizado apostado pela própria autuada.

Quanto às obrigações relativas ao fornecedor QUEIJO MIG LTDA., os documentos de fls 187 a 192 do Anexo 02 da impugnação, não constituem elementos de prova da data de quitação dos valores, eis que neles consta apenas o carimbo apostado pela própria impugnante, nada mais havendo que possa atestar a liquidação do passivo após a data do balanço de encerramento do período-base.

No que diz respeito à parcela de Cz\$866.878,00, relativa à ALVORADA SEGURANÇA BANCÁRIA E PATRIMONIAL LTDA., no verso do documento de fl. 197 do Anexo 02 da impugnação consta a quitação como sendo 30.12.88, firmado pela empresa prestadora de serviços. Há outro carimbo, com data posterior, porém o mesmo não está identificado como sendo do fornecedor. Por conseguinte, o documento depõe contra a autuada.

Quanto às obrigações relacionadas com a LIQUIGÁS S/A e com a INFRAERO, consideradas como não comprovadas, os documentos de fls. 189 a 201 e 202 realizam essa prova, de sorte que os valores de Cz\$62.067,26 e Cz\$ 639.559,63, devem ser excluídos da matéria tributada, nos períodos-base de 1987 e 1988, respectivamente.

Quanto às obrigações contraídas após o término do exercício e que figuravam no balanço de encerramento do mesmo, a própria autuada reconhece a inconsistência do registro do passivo.

Do exposto, em relação ao passivo fictício, devem ser excluídos da matéria tributada os valores de Cz\$ 114.339,26 no período-base de 1987, e Cz\$ 639.559,63 no período-base de 1988.

Conforme documentos de fls. 239 a 243 do Anexo 02 da impugnação, foi comprovada parte das despesas financeiras do período-base de 1986, relativas ao Banco

PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

Nacional e Banco Cidade de S. Paulo, nos valores de Cz\$ 87.201,13 e Cz\$ 7.874,88, respectivamente, listados em fl. 186 da impugnação. Quanto à comprovação relacionada com o Banco Safra, a autuada admite que não conseguiu fazer prova das mesmas.

No que se refere à apontada contabilização de compras a maior, a impugnante não se manifestou.

A fiscalização procedeu à glosa de custo deduzido mediante documentação inidônea, relacionada no Quadro IV do Termo de Verificação, em fl. 60 do processo, referente às empresas PRIMUS DE IGUAÇU COMÉRCIO DE CARNES e SHANGRI-LA SOCIEDADE COMERCIAL DE COMESTÍVEIS LTDA., no valor de Cz\$ 9.238.387,00, no período-base de 1986. Alega a impugnante que a Fiscalização não poderia verificar, em 1992, se as empresas tiveram existência regular em 1986 e se fizeram tais fornecimentos à autuada. Aduz ainda a defendente que as mercadorias foram acobertadas por notas fiscais cuja impressão foi autorizada pela Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro e que grande parte das notas fiscais tem o carimbo do posto de fiscalização (documentos de fls. 244 a 272 do Anexo 02 da impugnação). Todavia, somente nos de fls. 268 e 269 constam carimbos de postos fiscais. Acrescenta a autuada que não lhe cabe pesquisar a situação regular de seus fornecedores perante o Fisco.

Todavia, não se trata de lhe atribuir tal encargo. Trata-se na verdade de verificar a idoneidade e efetividade do custo registrado pela autuada. Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 12, a Fiscalização promoveu criteriosa e aprofundada diligência, em relação às empresas citadas, concluindo de forma fundamentada pela inexistência de fato das mesmas. É o que se pode concluir também, à vista das averiguações relatadas, constantes das diligências. Se não existiram de fato, não poderiam ter fornecido à autuada os bens mencionados nas notas fiscais. Caracterizada está a fraude, consistente no lançamento de custos mediante documentação inidônea, ideologicamente falsa.

Diz a defendente que o agravamento da penalidade não pode se apoiar no Decreto 85.450/80 (RIR), que não é instrumento válido para fixação de penalidade, segundo o

YF

PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

artigo 97, inciso V, do CTN. Todavia, a matriz legal do art. 728, III, do RIR, é o Decreto-lei nr. 401/68, estando equivocada a objeção levantada pela autuada. A mesma manifesta seu inconformismo, alegando que a multa aplicada tem caráter confiscatório, infringindo o artigo 150, inciso V, da CF de 1988. Nesse particular, o contribuinte está levantado arguição de inconstitucionalidade das leis vigentes no País. A autoridade fiscal não tem competência para se pronunciar sobre matéria dessa natureza.

Quanto à glosa de despesas de correção monetária referente a parcela do Capital Social é procedente apenas parcialmente a ação fiscal.

No que se refere à parcela de Cz\$ 75.000,00, corrigida a partir de 28.02.86, mas somente integralizada em 31.05.86, houve dedução indevida da correção monetária devedora respectiva, no montante de Cz\$ 42.075,00, no período-base de 1986 (fl. 67 do processo). Não cabe exigir o imposto nos períodos subseqüentes, porque a glosa de tal parcela, com sua conseqüente tributação, implica reconhecê-la como integrante do patrimônio líquido no período-base seguinte, sendo procedente a sua correção monetária. Descabe, pois, exigir diferença de correção monetária nos períodos seguintes.

Quanto à parcela do Capital Social, no valor de Cz\$ 475.000,00, cuja integralização não restou comprovada, segundo o feito fiscal, não pode prosperar a exigência. A existência de lançamento de contábil, relativo à integralização de capital, que não esteja regularmente comprovado, enseja a figura de omissão de receita, embasada no artigo 181 do RIR. A glosa da parcela do patrimônio líquido, referente à integralização não comprovada de capital demandaria, como premissa, a prova de que os recursos registrados nas contas Caixa ou Bancos não têm, de fato, existência física. Como tal premissa não foi observada no procedimento fiscal, é improcedente a exigência. Devem ser afastados da tributação os valores de Cz\$ 83.790,00 ( 125.865,00 - 42.075,00 ), Cz\$ 1.752.737,63 e Cz\$ 9.241.855,36 nos períodos-base de 1986, 1987 e 1988, respectivamente.

É de se observar que o impugnante pede o cancelamento da exigência, o que leva a crer que discordou integralmente da mesma. Apesar disto, silenciou sobre alguns itens

(17)

PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

do feito fiscal, e admitiu até ter lançado, como obrigação pendente de 31.12.88, dívidas contraídas após esta data, caracterizando-se o passivo fictício. À vista da petição da autuada quanto ao cancelamento da exigência, devem ser examinados como matéria litigiosa todos os valores que configuraram a matéria tributada

Por outro lado, o contribuinte nada alegou e nada trouxe quanto ao valor de compras contabilizado a maior, no montante de Cz\$ 1.204.924,00, no período-base de 1986. Da mesma forma, quanto aos valores de Cz\$ 907.221,30 e Cz\$ 1.500.160,00, tributados como custos não comprovados nos períodos-base de 1986 e 1987, a impugnante não se manifestou. Todavia, face aos documentos de fls. 203 a 206, devem ser excluídos da exigência os valores de Cz\$ 476.616,00 (período-base de 1986) e Cz\$ 491.508,00 (período-base de 1987), referentes a PENA BRANCA ALIMENTOS DO SUL S/A. Quanto aos demais valores, face aos elementos do processo, conclui-se pela correção do procedimento fiscal.”

Concluindo, a decisão recorrida julgou procedente em parte a ação fiscal, exigindo do contribuinte o valor correspondente a 41.136,36 UFIR de imposto de renda dos exercícios financeiros de 1987 a 1989, sujeito à multa regulamentar e acréscimos legais, sendo que 23.557,85 UFIR de imposto do exercício de 1987 se sujeitam à multa de 150% e o restante (11.878,66 UFIR do exercício financeiro de 87, 5.580,02 UFIR do exercício financeiro de 1988 e 119,83 UFIR do exercício financeiro de 1989) à multa de 50%.

Tempestivamente, a empresa recorre a este Conselho.

Inicia por alegar que a decisão de 1ª instância omitiu-se em torno da questão da TRD, que não poderia ser cobrada sobre débitos fiscais, conforme entendimento já firmado pelo Supremo Tribunal Federal. Quanto à omissão de receitas caracterizada pela não contabilização de notas fiscais, repete a impugnação, procurando comprovar a efetividade das operações e entendendo que o fato de não tê-las contabilizado não caracteriza omissão de receitas. Sobre o passivo fictício, diz que a decisão singular não impugnou vários documentos que comprovam que os pagamentos foram efetuados após o balanço, descaracterizando o passivo fictício. Anexa declaração das empresas Refrigerantes Minas Gerais LTDA e Transportadora Irgominas LTDA confirmando os pagamentos no ano de 1988, bem

PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

como cópias de livros fiscais dessas empresas, onde esses pagamentos estão escriturados. Diz, ainda, que a decisão omitiu-se em relação às despesas financeiras pagas ao Banco Safra S/A. Finalmente, insurge-se especialmente contra a decisão no que se refere à não comprovação de custos em razão de documentação inidônea emitida pelas empresas Primus de Iguaçu Comércio de Carnes Ltda e Shangri-La Sociedade Comercial de Comestíveis Ltda. Nesse aspecto, reedita as razões apresentadas na impugnação, e as reforça, invocando o Acórdão 105-6.427, da 5ª Câmara deste Conselho, Relator Afonso Celso Mattos Lourenço, no sentido de que *“não podem ser desconsiderados os custos amparados por documentação tida como inidônea, quando a declaração de inidoneidade por parte do Fisco estadual, for posterior à data da aquisição das mercadorias”* e, ainda, decisões do Tribunal de Justiça de São Paulo no mesmo sentido.

É o relatório.



PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

**VOTO**

CONSELHEIRA, SANDRA MAFIRA FARONI, RELATORA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Na peça recursal a pessoa jurídica manifesta seu inconformismo em relação à exigência da TRD acumulada.

A jurisprudência dominante neste Conselho é no sentido de considerar que tais encargos só podem ser cobrados a título de juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei 8.218/91. Funda-se essa interpretação no entendimento de que o artigo 9º da Lei 8.177/91, ao determinar a incidência a partir de fevereiro de 1991, fez retroagir a lei ou transformou retroativamente correção monetária em encargos moratórios, contrariando o art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil.

Este não tem sido meu entendimento. Conforme tive oportunidade de manifestar-me por diversas ocasiões, como integrante da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, considero que o Congresso Nacional, ao apreciar a Medida Provisória 294/91 e não transformar seu artigo 7º em lei, cumpriu a atribuição cometida pelo parágrafo único do artigo 62 da Constituição Federal (disciplinar as relações jurídicas decorrentes do dispositivo não transformado em lei e formadas no período entre a edição da MP e o termo final para sua apreciação), determinando que a incidência da TRD naquele período seria a título de encargos moratórios. Além disso, pronunciei-me no sentido de que os Conselhos de Contribuintes, como órgãos que são da Administração Pública, não podem deixar de aplicar dispositivo legal enquanto não declarada sua inconstitucionalidade. E até o presente momento, não houve manifestação do Supremo Tribunal Federal quanto à inconstitucionalidade da incidência da TRD, a partir de fevereiro de 1991, **a título de juros de mora ou encargos moratórios**. O STF, na ADIN nº 493-0, vedou a utilização da TR como índice de correção monetária. 

PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

Entretanto, minha posição tem sido isolada nos órgãos julgadores colegiados. E a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão CSRF/ 01-01.733/94, uniformizou entendimento e firmou jurisprudência, à qual me rendo, no sentido de que, por força do disposto no artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária- TRD só pode ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei 8.218/91.

Quanto aos demais fatos litigiosos objeto do recurso:

1- Compras não registradas

A Recorrente confirma a acusação quando admite e busca comprovar a efetividade das operações não contabilizadas. Alega, todavia, que a escrituração é mero formalismo, cuja ausência não caracteriza omissão de receita.

Equivoca-se a Recorrente. A falta de escrituração da aquisição de bens e serviços caracteriza movimentação de recursos à margem da contabilidade, autorizando a presunção de que os valores dos respectivos custos foram pagos por meio de receitas omitidas na apuração dos resultados da empresa.

2- Passivo fictício.

Na fase impugnatória a empresa comprovou apenas a efetividade do passivo representado pelas notas fiscais de emissão de Jeanete Thomazzo Firpo e de Mate Couro S.A. Quanto às demais notas fiscais, suas alegações e os elementos de prova trazidos não foram suficientes para afastar a acusação, tendo o julgador singular mantido a exigência em relação a elas. Todavia, os documentos juntados com a impugnação, complementados pelos trazidos com o recurso, elucidam que cada uma das notas fiscais relacionadas no Quadro V anexo ao Auto de Infração, como de emissão de Refrigerantes Minas Gerais Ltda, se desdobra em duas duplicatas, uma referente ao vendedor Refrigerantes Minas Gerais Ltda. e uma referente ao transportador. Transportadora Irgominas Ltda., como a seguir:



PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

NOTA FISCAL -

011293  
000987  
005696  
001014  
001023  
010380  
006182  
006550  
006341  
001046  
008256  
008023  
008407  
008034

DUPLICATAS

TRANSP. IRGOMINAS    REFRI. MINAS GER

54525                    132740  
54092                    132192  
54086                    132186  
54228                    132328  
54462                    132677  
54314                    132414  
54459                    132674  
55491                    134046  
55413                    133968  
55419                    133974  
56268                    134859  
55192                    134783  
56323                    134914  
56199                    134790

Com os documentos trazidos na fase recursal o contribuinte conseguiu comprovar que, com exceção das de nºs 134859, 134783, 134.914 e 134790, as duplicatas acima relacionadas foram pagas nos meses de janeiro e fevereiro do ano seguinte àquele em que figuraram no balanço como passivo, devendo, pois, o valor a elas referente , ser diminuído do passivo fictício .

3. Despesas financeiras não comprovadas.

Não é verídica a afirmação da Recorrente no sentido de que a decisão de primeiro grau se omitiu quanto às despesas financeiras relacionadas ao Banco Safra. O julgador singular manteve a glosa em relação àquelas despesas esclarecendo que a própria autuada admite que não conseguiu fazer prova das mesmas. E uma vez que o contribuinte não trouxe, quer com a impugnação, quer na fase recursal, a comprovação das referidas despesas, é de ser mantida a exigência em relação a elas.

4. Custo não comprovado.

De acordo com os trabalhos de fiscalização, esse item da exigência se refere a “glosa dos valores apropriados como custos, calcados em notas fiscais não apresentadas pela empresa fiscalizada, emitidas por pessoas jurídicas em situação irregular ou extinta do cadastro de contribuintes, cuja efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento, bem como sua comercialização

PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

e efetivo pagamento aos fornecedores não foram comprovados, tudo conforme relato no termo de verificação fiscal e termos de diligências anexos”.

A decisão singular diz que o impugnante não se manifestou quanto a esse item. Todavia o contribuinte juntou à sua impugnação as notas fiscais relacionadas no Auto de Infração, entendendo, assim, comprovar as operações.

Ao falar sobre a impugnação, o autor do procedimento declarou que a juntada das notas não é suficiente para fazer o convencimento da transação efetuada. Em relação às emitidas por Frutas Ernesto Ltda. considera que seria razoável, pelo menos, a comprovação do transporte e do pagamento das mercadorias. E quanto às emitidas por Comercial Ribeiro -Adair Eustáquio Ribeiro, rejeitou-as porque a empresa estava em situação irregular, nunca tendo apresentado declaração de imposto de renda. E ainda, no endereço não consta nenhum atacadista de laticínio e não foi possível, apesar de todos os esforços, localizar o responsável.

Equivocou-se o autuante. Se a empresa fiscalizada apresentou as notas fiscais para comprovar as aquisições, cabe à fiscalização, para impugná-las, comprovar sua inidoneidade. Se tal não ocorrer, as notas fiscais comprovam as transações, não sendo necessário corroborá-las mediante prova do transporte e pagamento das mercadorias. Também quanto às notas emitidas por Comercial Ribeiro- Adair Eustáquio Ribeiro, não há nos autos provas suficientes para permitir a glosa. O fato de o fornecedor estar em situação irregular não é bastante para se concluir que as compras não existiram. A Fiscalização declarou que no endereço não consta nenhum atacadista de laticínio. Mas essa constatação foi feita em 1992., não tendo sido apurado se em 1986, quando as notas foram emitidas, existia a empresa no local.

Assim sendo, quanto a esse item, deve permanecer a exigência apenas em relação às notas fiscais de nºs 120105 e 215342 (CZ\$1.063.268,00, ano base de 1987), emitidas por Pena Branca Alimentos do Sul S/A e 3010 (CZ\$ 20.269,60, ano base de 1987), emitida por Comercial Ribeiro-Adair Eustáquio, cuja comprovação não foi feita.

5. Custos comprovados por notas fiscais inidôneas



PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

A partir de cuidadosa e aprofundada diligência, a Fiscalização concluiu pela inidoneidade das notas fiscais emitidas por Shangri-La Sociedade Comercial de Comestíveis Ltda. e Primus de Iguaçu Comércio de Carnes, por ter apurado que as empresas não tiveram existência de fato.

Quanto à primeira, os depoimentos de fls 113 e 114 comprovam, efetivamente, a inexistência da empresa. Já não se pode dizer o mesmo em relação à Primus de Iguaçu. Isso porque, conforme consta às fls 3 e 4 do Termo de Verificação Fiscal (fls 13 e 14 do processo), os autuantes encontraram no endereço do estabelecimento (Rua sem número) uma construção de muro alto, cujo proprietário informou que o imóvel esteve alugado para a empresa Primus de Iguaçu durante mais ou menos 4 anos. Portanto, ainda que o fornecedor estivesse irregular e omissos em relação ao imposto de renda, não há elementos no processo que permitam concluir, inquestionavelmente, que as compras contabilizadas pela Recorrente não foram realizadas.

Deve, pois, ser mantida a glosa apenas em relação às notas emitidas por Shangri-Lá Sociedade Comercial de Comestíveis Ltda. Sobre a parcela de imposto a ela referente, aplica-se a multa agravada, uma vez que a contabilização de custos baseada em notas de emissão de empresa inexistente caracteriza fraude.

Tendo em vista o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para :

I- Reduzir da base de cálculo da exigência mantida pela decisão singular:

a) no ano-base de 1986, no item 1.2 do Auto de Infração (Passivo Fictício) a parcela de CZ\$ 450.829,12, no item 2.3 ( Custo Não Comprovado) a parcela de CZ\$ 694.410,00, e no item 2.4 (Custos Comprovados Com Documentação Inidônea) a parcela de CZ\$ 8.519.041,90;

b) no ano-base de 1987, no item 1.2 do Auto de Infração (Passivo Fictício), a parcela CZ\$ 18.462,27, e no item 2.3 (Custo Não Comprovado) a parcela de CZ\$ 74.698,00.



PROCESSO NR. 10680-002.935/92-18  
ACÓRDÃO NR. 101-90.039

II- Determinar que a incidência dos juros de mora no período que antecede a agosto de 1991 não se faça segundo os índices da TR ou TRD

Brasília (DF), em 20 de agosto de 1996



SANDRA MARIA FARONI - RELATORA