



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10768/001.116/94-92
RECURSO Nº. : 111.035
MATÉRIA : IRPJ e OUTROS - Ex.: 1989
RECORRENTE : BANCO ÔMEGA S.A..
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO - RJ
SESSÃO DE : 10 de julho de 1996.
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.139

IRPJ - CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS

1. MULTAS APLICADAS PELAS BOLSAS DE VALORES - São indedutíveis, na determinação do lucro real, as multas aplicadas pelas Bolsas de Valores, por decorrerem de atos ou omissões proibidos e puníveis, e assim não se revestirem do atributo de necessidade, tampouco de usualidade ou normalidade, conforme dispõe o artigo 191 do RIR/80.

2. DESPESAS DE VIAGENS, DE PROMOÇÃO E RELAÇÕES PÚBLICAS, COM BRINDES E PRESENTES - Para que tais dispêndios possam ser dedutíveis como despesas operacionais, devem ser comprovados com documentos hábeis e idôneos, apropriados a cada fato segundo a sua natureza ou conforme definido por lei.

3. DESPESA COM PROVISÃO PARA CRÉDITO DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA - Somente se admite a sua apropriação na determinação do resultado tributável se ficar comprovado que o credor exauriu todas as medidas tendentes ao recebimento do crédito.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA TRD - A cobrança de juros de mora com base na variação da Taxa Referencial Diária - TRD - no período de fevereiro a julho de 1991 é incabível, porquanto a Lei nº 8.218 somente operou eficácia a partir de 01.08.91 e nos termos do disposto no artigo 105 do CTN não poderia retrooperar para alcançar obrigações tributárias já constituídas.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EXERCÍCIO DE 1989 - INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO - Conforme decidido pelo Pleno do STF e pelo Senado Federal, através da Resolução nº 11/95, o artigo 8º da Lei nº 7.689/88 afronta o princípio da irretroatividade das leis tributárias, sendo, pois, indevida a Contribuição Social sobre o lucro apurado em balanço patrimonial encerrado em 1988.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10768/001.116/94-92

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.139

Recurso provido parcialmente quanto ao IRPJ e integralmente quanto à Contribuição Social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO ÔMEGA S.A.,

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso interposto em relação ao IRPJ, para que sejam excluídos do crédito tributário os juros de mora referentes à variação da TRD do período anterior a 01.08.91 e quanto a CONTRIBUIÇÃO SOCIAL declarar insubsistente o lançamento nos termos do relatório e voto que passam a jintegrar o presente julgado.


MARIA ÍLCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 OUT 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros NATANAEL MARTINS e MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°.: 10768.001116/94-92
ACÓRDÃO N°.: 107-03.139
RECURSO N°.: 111035
RECORRENTE : BANCO ÔMEGA S.A.

R E L A T Ó R I O

Versa o presente processo sobre lançamentos de ofício consubstanciados nos autos de infração de fls. 03, referente ao IRPJ, e 57, que se refere à Contribuição Social.

O primeiro teve por pressupostos de fato, conforme descrito no Termo de Verificação às fls. 09 e 10, a glosa de despesas consideradas desnecessárias, por falta de comprovação (multas sobre liquidação em Bolsa, despesas de viagens ao exterior, compreendendo hospedagem e alimentação da diretoria, passagens, condução e outras; despesas com promoções e relações públicas, tais como confraternizações, brindes, presentes e representações), bem como, de despesas com provisão para créditos de liquidação duvidosa sem prova do esgotamento dos recursos, inclusive judiciais, para recuperação do crédito correspondente. Consta, ainda, como motivo da exigência, que o contribuinte procedeu à exclusão, na apuração do lucro real, indevidamente, do valor referente à variação monetária ativa oferecida a maior no período-base de 1987, calculada sobre o imposto de renda a recuperar.

O enquadramento legal encontra-se às fls. de continuação da peça básica de lançamento (fls. 04/05).

O segundo lançamento é mera decorrência, celebrado para exigir a Contribuição Social, nos termos do disposto no artigo 2° da Lei n° 7.689/88.

Impugnação às fls. 63/75, a ser lida na íntegra, em plenário, pela qual a impugnante manifesta total discordância com o lançamento do IRPJ, inclusive quanto à exigência de juros de mora com base na Taxa Referencial Diária. No que tange à Contribuição Social, pleiteia a aplicação do princípio da decorrência em face do que for decidido no julgamento referente ao imposto de renda.

Decisão de primeira instância proferida às fls.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°. : 10768.001116/94-92
ACÓRDÃO N°. : 107-3.139

111/124, através da qual o julgador monocrático sustentou parte da exigência, conforme os fundamentos a seguir resumidos:

1. manteve a cobrança de juros de mora com base na variação da TRD por considerar, dentre outros argumentos, que a mesma encontra amparo legal nas Leis n° 8.177 e 8.218, que fulcraram a exigência, refutando os demais argumentos de defesa por julgá-los inconsistentes;

2. quanto às multas sobre liquidação em Bolsa, a glosa permanece por considerar que, em se tratando de empresa financeira, que pratica operações em bolsa com habitualidade, não se pode considerar usual nem normal a ocorrência de erros em tais operações, tratando-se, portanto despesas desnecessárias;

3. as despesas de viagens permaneceram glosadas porque a impugnante apresentou, como prova de sua realização, cópias das atas de reuniões em que foram aprovadas viagens ao exterior, sem contudo restar comprovado que as mesmas atenderam os requisitos de normalidade e usualidade; tampouco fez-se a prova documental de sua efetivação;

4. quanto às despesas de promoção e relações públicas foi mantida a glosa parcialmente porque o documento de fl. 99, dentre os demais, não identifica o beneficiário;

5. brindes e presentes: por falta de comprovação adequada (os documentos apresentados referem-se a despesas de confraternização) a glosa foi mantida;

6. pelas mesmas razões do lançamento foi sustentada a acusação fiscal acerca da provisão sobre créditos de liquidação duvidosa (falta de comprovação de esgotamento dos meios tendentes à sua recuperação);

7. por fim, a Autoridade acatou a impugnação ao lançamento sobre o valor considerado excluído indevidamente na apuração do lucro real referente à variação monetária ativa oferecida a maior no resultado do período-base de 1987.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°. : 10768.001116/94-92
ACÓRDÃO N°. : 107-3.139

Desta decisão recorreu a pessoa jurídica a este Colegiado, conforme petição de fls. 131/139.

Em síntese, alega a recorrente:

1. multas sobre liquidação em bolsa: que não se trata de multa por infração fiscal, sendo a dedutibilidade assegurada pelo artigo 191 do RIR/80; que decorre sua aplicação de erros operacionais ocorridos em razão de sua atividade, plenamente justificáveis e porisso atende o requisito de necessidade;

2. despesas de viagens ao exterior: as viagens (que englobam outros gastos afins) foram autorizadas em atas de reuniões da diretoria, anexadas em cópias às fls. 32/39, que esclarecem os objetivos das mesmas, as quais foram realizadas no interesse da pessoa jurídica;

3. despesas de promoção e relações públicas: que as mesmas compreendem despesas de confraternizações, brindes e presentes e representações. Os brindes, tais como panetones, garrafas de uisque, castanha, azeite, vinhos, nozes e outras bebidas foram ofertados a clientes durante as festas de fim de ano, cuja dedutibilidade é pacífica segundo a jurisprudência deste Conselho, quando compatíveis com níveis usuais para a finalidade, conforme Ac. 103-10.497/90. As despesas de representações referem-se ao relacionamento entre clientes e gerentes, no interesse da pessoa jurídica, admitidos tais dispêndios como necessários pela lei fiscal;

4. provisão operacional não autorizada (para créditos de liquidação duvidosa): que utilizou os meios disponíveis para reaver o crédito, sem obter o resultado esperado tendo em vista o desaparecimento do devedor, tornando-se infrutíferas quaisquer outras providências, que aumentariam seu prejuízo. Que nestes casos a jurisprudência não exige o exaurimento de todas as medidas para o recebimento do crédito, sobretudo se o devedor desaparece;

5. juros de mora/TRD: transcreve ementa de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES°

PROCESSO N°.: 10768.001116/94-92

ACÓRDÃO N°.: 107-3.139

julgado da CSRF segundo o qual os mencionados acréscimos só podem incidir a partir do mês de agosto de 1991, para que seja aplicado ao caso sub judice o mesmo entendimento.

Quanto ao lançamento da Contribuição Social o apelo é no sentido da aplicação da decorrência, face ao que for decidido no julgamento das questões relativas ao IRPJ.

É o relatório.

V O T O

CONSELHEIRO JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR

O recurso preenche os requisitos legais para a sua interposição. Dele tomo conhecimento.

Na ordem dos fatos e das razões de apelo:

1. MULTAS SOBRE LIQUIDAÇÃO EM BOLSA

Tais dispêndios foram glosados por não atenderem aos requisitos de necessidade, a par de não contribuírem, normal e usualmente, para a manutenção da fonte produtora em razão da atividade desenvolvida pelo empreendimento, contrariando, destarte, a regra geral de dedutibilidade preceituada pelo artigo 191 (e seus parágrafos) do RIR/80.

A glosa, portanto, não decorre, especificamente, do fato de se tratarem de multas impostas pela legislação tributária, cuja dedução, na apuração do lucro real, é vedada pelo artigo 225, parágrafo 4°, do precitado regulamento, que sequer fulcrou o lançamento nesta parte.

De fato, a multa cuja despesa foi glosada não possui natureza tributária. Todavia, em que pese a relação direta com a atividade da empresa, não se reveste dos atributos de necessidade, normalidade e usualidade, porque decorrem da prática de atos ou omissões proibidos e puníveis por norma de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRBUINTES

PROCESSO N°. : 10768.001116/94-92

ACÓRDÃO N°. : 107-03.139

procedimento próprio das Bolsas de Valores.

Infere-se, por conseguinte, que tais multas são de fato indedutíveis, justificando-se a glosa.

2. DESPESAS DE VIAGENS AO EXTERIOR


Em se tratando de pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real e, por conseguinte, à escrituração contábil e fiscal, para que a mesma possa fazer prova a seu favor, relativamente aos fatos nela registrados, é fundamental a observância das disposições legais pertinentes, devendo tais fatos serem comprovados por documentos hábeis, apropriados em razão de sua natureza ou conforme definidos em preceitos legais.

Não obstante a autorização para a realização de tais gastos constante das atas de reuniões da diretoria, é mister, para que possam ser dedutíveis na determinação do lucro real, a comprovação hábil de que as viagens e respectivos desembolsos (hospedagem, alimentação, passagem, condução, etc.) de fato ocorreram, mediante exibição dos documentos próprios, v.g. cópia dos bilhetes de passagens e relatórios acompanhados das respectivas notas fiscais, recibos ou documento equivalente. Tais atas fazem prova apenas de que as viagens foram autorizadas pela empresa; não provam, contudo, a sua efetivação, tampouco que foram realizadas no interesse da pessoa jurídica para que o requisito de necessidade possa ser avaliado a fim de autorizar ou não a respectiva dedução.

Não merece reforma a decisão recorrida, também nesta parte.

3. DESPESAS DE PROMOÇÃO E RELAÇÕES PÚBLICAS,
INCLUSIVE BRINDES E PRESENTES

Dentre os documentos pelos quais a recorrente tenta fazer prova dessas despesas estão os de fls. 99, que não foram aceitos pela autoridade recorrida, por considerá-los inábeis para tanto, pois não identificam o beneficiário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°. : 10768.001116/94-92

ACÓRDÃO N°. : 10763,139

Com razão aquela autoridade. Aceitar tais documentos implica autorizar sua utilização por quem quer que seja, por serem emitidos ao portador, reduzindo-se de maneira irregular o resultado tributável.

Assim sendo, não se pode afirmar que tais gastos foram suportados pela recorrente e, de conseguinte, que preenchem os atributos exigidos para a sua dedutibilidade, previstos pelo artigo 191 do RIR/80.

Especificamente quanto aos brindes e presentes, nenhuma prova foi trazida aos autos. Limita-se a recorrente a alegações.

Aplicáveis, pois, a esta questão, os mesmos fundamentos esposados em relação às despesas de viagens, no tocante à inobservância dos preceitos das leis comerciais e fiscais.

4. PROVISÃO OPERACIONAL NÃO AUTORIZADA

Segundo descrito no Termo anexo ao auto de infração, trata-se de despesa contabilizada sob este título, glosada por falta de comprovação de que foram esgotados todos os recursos, inclusive judiciais, necessários ao recebimento do respectivo crédito baixado.

Não obstante suas alegações, de que se utilizou dos meios disponíveis para reaver o crédito, nenhuma prova a recorrente faz nesse sentido.

Segundo se infere da leitura do artigo 221, parágrafo 7º, do RIR/80, a baixa de títulos de crédito somente pode ocorrer, para efeitos fiscais, quando, após esgotarem-se todos os meios disponíveis à ação de cobrança, o credor não obtiver êxito, excepcionando-se valores contidos em certo limite, que em relação ao exercício de 1989 (caso dos autos) foi de NCz\$ 220,00 (IN SRF 191/88), inferior, portanto, ao que foi deduzido pela recorrente, que importou em NCz\$ 1.777,69 (Cz\$ 1.777.693,97 conforme consta dos autos).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°.: 10768.001116/94-92

ACÓRDÃO N°.: 107.3,139

Contudo, não basta apenas alegar que foram empregados todos os meios de cobrança disponíveis. É imperioso restar habilmente comprovado que tais providências foram exercidas e que resultaram infrutíferas após esgotados todos os meios normais de cobrança, porquanto qualquer dedução na apuração do resultado tributável há de ser comprovada por documentos hábeis, segundo a natureza dos fatos contabilizados.

De esclarecer que a legislação tributária não impede a dedução das despesas de cobrança, desde que comprovadas satisfatoriamente, o que contraria a alegação da defesa de que outras providências aumentariam o prejuízo da credora.

Isto posto, também aqui, não vejo como alterar a decisão recorrida.

5. JUROS DE MORA/TAXA REFERENCIAL DIÁRIA (TRD)

O artigo 2° do D.L. n° 1.736/79 estabelecia que, sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional incidiriam juros de mora à razão de um por cento ao mês ou fração, regra esta observada até o mês de janeiro de 1991.

A partir do mês de fevereiro daquele mesmo ano, foi introduzida na economia nacional a Taxa Referencial Diária ou TRD, através da Medida Provisória n° 294, que foi convertida na Lei n° 8.177, cuja variação passou a ser exigida juntamente com os débitos fiscais, em substituição aos juros moratórios anteriores.

À toda evidência, tratava-se de verdadeira correção monetária, não obstante sua extinção com o denominado "Plano Collor", que eliminou, praticamente, todos os indexadores da economia brasileira.

Instado a se pronunciar diante de inúmeras ações, o Poder Judiciário, por seus Tribunais, admitiu, expressamente, que a TRD, como correção monetária, é inconstitucional,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 10768.001.116/94-92
ACÓRDÃO Nº. : 107-3.139

incompatível, portanto, com a Lei Maior editada em 1988, conforme pode-se observar pela Exposição de Motivos das Medidas Provisórias nº 297 e 298, que alteraram a Lei nº 8.177/91.

A partir da MP 298 (que foi convertida na Lei nº 8.218) a Taxa referencial Diária passou, então a ser aplicada a título de juros de mora, com vigência a contar de sua publicação, conforme estabeleceu no artigo 43.

Em que pese, contudo, a ofensa a diversos princípios de ordem jurídica, tais como o da anterioridade da lei (sobretudo), da segurança jurídica e o da previsibilidade (o contribuinte não pode ser pego de surpresa), dentre outros, o Fisco prosseguiu na cobrança daquele encargo, como juros de mora, porém computados desde a entrada em vigor na MP 294, que o instituiu.

Por outro lado, tendo por correta a aplicação da referida taxa de juros (TRD) a partir da vigência da MP 298, portanto a contar do mês de agosto de 1991, e considerando-se que a taxa anterior (de 1%) prevaleceu até 31.07.91, este Conselho vem decidindo reiteradamente no sentido de que a cobrança de juros de mora com base na variação acumulada da TRD correspondente aos meses anteriores ao de agosto de 1991 é incabível, conforme inúmeros julgados.

Desse entendimento não discrepa a Câmara Superior de recursos Fiscais, conforme decidiu no Ac CSRF 01-1.773, DE 17.10.94, encimado pela seguinte ementa:

“ 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 - TRD - só poderia ser conbrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10768.001.116/94-92
ACÓRDÃO Nº. : 107-3.139

Infere, por conseguinte, que a cobrança da referida taxa de juros é cabível a partir de agosto de 1991, e somente a partir de então, porquanto definida em Lei e admitida pelo Poder Judiciário, cujo pronunciamento originou as MP 297 e 298 (Lei nº 8.218/91), sendo inúmeros, neste sentido os precedentes da lavra deste Colegiado.

DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

A exigência se reporta ao exercício de 1989.

Ocorre que o Senado Federal, através da Resolução nº 11, de 04.04.95, suspendeu definitivamente a execução da Lei nº 7.689 no que se refere à sua eficácia em relação ao referido exercício, razão porque o presente lançamento tornou-se insubsistente e como tal deve ser declarado.

Face ao exposto, VOTO no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto em relação ao IRPJ, para que sejam excluídos do crédito tributário os juros de mora referentes à variação da TRD do período anterior a 10.08.91. Quando à contribuição Social meu voto é no sentido de declarar insubsistente o lançamento.

Sala das Sessões (DF), em 10 de julho de 1996.


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR