

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr. 10768/032.838/88-13

Sessão de : 21 de fevereiro de 1994

ACORDAO Nr. 103-14.554

Recurso nr: 103.719 -IRPJ - EXS: 1986 e 1987

Recorrente : REDENTOR INDUSTRIA E COMERCIO DE PESCADO LTDA

Recorrida : DRF NO RIO DE JANEIRO - RJ

ACAS

LUCRO DA EXPLORAÇÃO - Descabida sua recomposição, diante da apuração, em procedimento de ofício, de despesas não suportadas por documentos hábeis e idôneos, e de omissão de receita. O ponto de partida para a recomposição do lucro da exploração, base para cômputo do imposto isento ou passível de redução, é o lucro líquido, nos estritos termos do DL 1.598/77.

Tributa-se o lucro real decorrente do ajuste do lucro líquido pela adição de despesas e custos indevidos ou não comprovados e/ou omissão de receita.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REDENTOR INDUSTRIA E COMERCIO DE PESCADO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a importância de Cr\$ 2.649.451.805, (padrão monetário à época), no exercício de 1986, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 1994


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

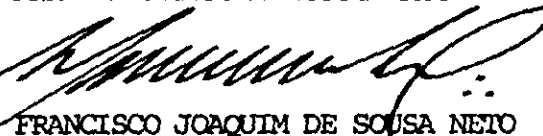
- PRESIDENTE


FLAVIO ALMEIDA MIGOWSKI

- RELATOR

VISTO EM

SESSAO DE:


FRANCISCO JOAQUIM DE SOUSA NETO

- PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

08 DEZ 1994

Processo nr. 10768/032.838/88-13
Acórdão nr. 103-14.554

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA, SONIA NACINOVIC, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, CLOVIS ARMANDO LEMOS CARNEIRO e RUBENS MACHADO DA SILVA (SUPLENTE CONVOCADO).



Recurso n 103.719
Conselheiro: FLAVIO ALMEIDA MIGOWSKI

R E L A T O R I O

REDENTOR INDUSTRIA E COMERCIO DE PESCADO LTDA., com sede no Rio de Janeiro (RJ), recorre a este Colegiado contra a decisão da Autoridade Singular, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de fls. 64/65, através do qual foi exigido crédito tributário no valor equivalente a 232.159,04 OTNs, relativo aos exercícios financeiros de 1986 e 1987.

As irregularidades apuradas dizem respeito a:

I. OMISSÃO DE RECEITA (ex. 1986), no valor de Cr\$ 750.750.000,00, caracterizada pela não contabilização de vendas de pescado adquirido junto a empresa situada no município de Rio Grande (RS), e não transcrito no Livro Registro de Inventário em 31.12.85 (arts. 154, 155, 156, 157, 165, 172 parágrafo único, 176, 177, 178 e 179 do RIR/80);

II. DESPESAS E CUSTOS NÃO COMPROVADOS COM DOCUMENTOS HABEIS E IDONEOS - apenas os valores mantidos, conforme fls. 175 (arts. 191 e parágrafo e 192 do RIR/80):

Exercício de 1986:

Rancho.....	Cr\$ 330.106.810,00
Material secundário.....	220.461.936,00
Despesas operacionais.....	38.974.900,00
Despesas de viagens.....	3.187.920,00

Exercício de 1987:

Rancho.....	CZ\$ 664.035,40
Material de pesca.....	410.360,80
Material secundário.....	304.406,60
Manutenção e reparos.....	685.081,00
Conservação de imobilizado.....	660.000,00
Despesas de viagens.....	1.131.103,00
Serviços de terceiros.....	2.715.490,00
Salários de diaristas.....	351.050,00

III. IMOBILIZAÇÕES ESCRITURADAS COMO DESPESAS, no exercício de 1986, ano-base de 1985, no valor de Cr\$ 2.610.76.905,00, com infração ao art. 193 e parágrafo do RIR/80.



IV. DESPESA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LASTREADA EM DOCUMENTO INIDONEO, no exercício de 1987, ano-base de 1986, no valor de CZ\$ 3.300.000,00, com infração ao art. 191 e parágrafo e 192 do RIR/80.

V. SAIDAS DE NUMERARIO A TITULO DE ADIANTAMENTOS A FORNECEDORES: apurou-se que, em dezembro de 1985 e de 1986 a autuada deu saída a diversos valores (Cr\$ 1.630.000,00, Cr\$ 2.000.000,00, CZ\$ 4.560.000,00 e CZ\$ 5.940.000,00) a título de adiantamentos a fornecedores, a favor de sua interligada Guanapesca - Ind. e Com. de Pescados Ltda., sem comprovação dessa destinação (fls. 69/70), valores estes tributados como lucros distribuídos em processos lavrados contra as pessoas físicas, consoante Termo às fls. 71 e item 3 da decisão singular (fls. 159).

Através da impugnação de fls. 77/91, tempestivamente apresentada, a autuada, inicialmente, salientou que gozava de isenção do imposto de renda com relação ao lucro da exploração, e, quanto às irregularidades apontadas, teceu diversas considerações, já sumariadas no Acórdão no 103-10.833, de 14.11.90 (fls. 137/142). Farta documentação comproatória foi juntada, constituindo o Anexo n. 1 destes autos.

Informação fiscal às fls. 96/100,, na qual o autor do feito, face a engano de soma do item 2 do Auto de Infração e à "aceitação de pequena parte dos comprovantes apresentados, no exercício de 1986", propôs a retificação dos valores devidos.

A autoridade julgadora de primeira instância, na decisão de fls. 112/113 - que viria a ser anulada por este Colegiado, através do retrocitado Acórdão - acolheu o parecer da Divisão de Tributação, que propugnou pelo acolhimento parcial da impugnação (item 8, fls. 110), mantendo os valores a seguir discriminados:

Exercício de 1986, ano-base de 1985:

Receita omitida.....	Cr\$ 750.750.000
Material secundário.....	222.461.936
Despesas operacionais.....	38.974.900
Despesas de viagens.....	3.187.920
Despesas indevidas.....	2.610.476.905
Soma tributável.....	3.625.851.661



Exercício de 1987, ano-base de 1986

Material de pesca.....CZ\$	410.360,80
Material secundário.....	304.406,60
Manutenção e reparos.....	685.081,00
Despesas de viagens.....	1.116.581,41
Serviços de tercs. e diárias.....	3.066.540,60
Despesas indevidas.....	3.300.000,00
 Soma tributável	 8.882.970,41

A autoridade julgadora, no tocante à aplicação de multa agravada (art. 728, III, do RIR/80) incidente sobre o imposto correspondente à quantia de CZ\$ 3.300.000,00, deduzida como despesa (e lastreada por comprovante inidôneo, cf. Auto de Infração, item 5) considerou-a descabida. Conforme expressou na ocasião o Sr. Delegado, "a multa de ofício aplicável para a tipicidade das infrações cometidas é a prevista no Art. 728, inciso II, do RIR/80" (fls. 113).

Notificada da decisão, conforme termo de fls. 116, a interessada formulou o recurso de fls. 118/130, onde, a par de reportar-se à impugnação, aduziu outras tantas considerações adicionais sobre os itens mantidos (sumariadas no Acórdão anteriormente mencionado, às fls. 146/8).

Ao examinar aquele recurso, o Relator designado, Conselheiro José Rocha, julgou por bem que a decisão prolatada não tinha condições de prosperar, tendo em vista:

a) não apreciação da matéria objeto de impugnação, relativamente à matéria "saídas de numerário a título de adiantamentos a fornecedores" (item 5 do A.I.); pois, "embora (as parcelas de valores apontadas) não tenham sido objeto de exigência fiscal no Auto de Infração do processo principal", refletindo-se apenas na tributação sobre as pessoas físicas dos sócios, "o exame das razões de defesa tem que ser feito no processo principal";

b) mudanças nas caracterizações de infrações:

b.1 - despesas com manutenção e reparos - CZ\$ 685.081,00 - ex. de 1987: "não há dúvida de que a manutenção da parcela anterior (CZ\$ 660.000,00) teve por motivação o entendimento de que se tratava de imobilizações", de modo que "está alterada a caracterização da infração e o seu enquadramento legal, pelo que a exigência só pode prosperar se for novamente notificada a empresa, com reabertura de prazo para impugnação". (grifou-se);



b.2 - imobilizações escrituradas como despesas - Cr\$ 2.610.476.905, ex. de 1986: "aqui também ocorreu alteração na caracterização, e conseqüentemente, na fundamentação legal que embasa a exigência fiscal, e curiosamente no sentido inverso (pois) a sustentação é feita sob o argumento de que a documentação apresentada é inidônea", de sorte que, para prosperar a exigência "é necessário que a Autoridade Fiscal esclareça corretamente sob qual fundamento é que está ela sendo feita, reabrindo o prazo para nova impugnação" (grifou-se).

O voto do Sr. Relator foi integralmente acolhido pelos Membros desta Câmara, através do Acórdão n. 103-10.833, de 14.11.90 (fls. 135), deliberando-se, assim, por "anular a decisão de primeira instância para que outra seja proferida na boa e devida forma, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado".

No que diz respeito ao item "adiantamentos a fornecedores", cuja não apreciação na decisão inicialmente emitida motivou a anulação da mesma, o julgador de primeira instância verificou que não havia fundamento para a aplicação do disposto no art. 34, inc. II, do RIR/80. Constatou, com base no Parecer Normativo CST n. 13/83, que interpretou o art. 21 do Decreto-lei no 2.065/83, que parte dos valores aportados nada mais consistiram senão que uma modalidade de empréstimos a uma coligada; e que outros adiantamentos o foram a pessoas físicas não ligadas (pescadores autônomos). Diante dessa ordem de considerações, concluiu-se como descabida a tributação reflexa nas pessoas físicas dos sócios (itens 14 e 15 da decisão, fls. 173/5).

A decisão mereceu a seguinte ementa:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA

O gozo de isenção do imposto como incentivo ao desenvolvimento da atividade pesqueira depende de escrita regular, e o montante do benefício, com base no lucro da exploração, só abrange valores nela registrados, não se justificando a recomposição do lucro da exploração pela superveniência de lançamento de ofício com base em omissão de receita ou glosa de custos ou despesas indevidas.

Tributa-se o lucro real decorrente do ajuste do lucro líquido pela adição de despesas e custos indevidos ou não comprovados e/ou omissão de receita.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE, EM PARTE. "



Cientificada da decisão em 21.05.92 (fls. 181), a ingressando em 17.06.92 com o recurso de fls. 188/204, onde a litigante formulou preliminar, em sua parte inicial para sustentar a tese de que, sendo pessoa jurídica favorecida por isenção, não poderia ter sido alcançada pela exigência ora em foco. Para tal propósito, assinalou que o Acórdão 103-07.811/87 teria revogado "automaticamente" o Parecer Normativo CST n. 11/81. Aludindo ao art. 175, I, do CTN, disse que a isenção é causa de exclusão do crédito tributário. Ademais, a nota 1130 ao art. 412 do RIR/80, na qual, afirmou, arrimou-se a Receita, colide com o Parecer Normativo n. 248/74. De outra parte, alegou decadência, "face às datas de ocorrência dos fatos geradores da dita omissão de receita". Reportando-se, no tocante, à Lei 8.383/91 que institui expressão ano calendário relativamente ao IRPJ em bases correntes, argumentou que a Receita Federal teria perdido um ano em termos de decadência. Após expender considerações sobre a Súmula 584 do STF e art. 116, II, do CTN, a contribuinte, em "analisando, no auto de infração 39.924/88" (sic), "as datas dos fatos geradores da omissão de receita (sic) nele apontadas", sustentou (para mais adiante falar em uma hipotética "prescrição do direito de ação"):

"(...) temos que o presente procedimento administrativo, quando decompostos, data por data, os documentos nele constantes, já não reúne os pressupostos necessários ao seu regular desenvolvimento, desde que decaiu para a Receita o direito de lançar, fazendo prescrever, portanto, o direito à ação judicial."

No mérito, a litigante manifestou sua inconformidade nos seguintes termos:

a) que não houve omissão de receita, tendo, ao contrário, realizado prejuízo, conforme registros constantes do inventário (31.12.85), pois, para fazer caixa, o empresário viu-se obrigado a vender a mau preço; não havendo base, destarte, para a presunção fiscal;

b) que a alegação fiscal de que, se houvesse transformação do pescado, seu preço nunca seria inferior ao de aquisição, nada trouxe que a embasasse (mencionou Acórdão do extinto TFR, segundo o qual a presunção, em tema de IR, está condicionada à prova efetiva);

c) que, com base em Acórdão proferido por esta Câmara no recurso 95.693, que arrola os requisitos no sentido de a decisão de primeira instância enfrente de forma exaustiva a impugnação, dever-se-ia declarar a nulidade do lançamento, também à vista do "inusitado procedimento em termos



condicionais", deixando de registrar-se que a operação gerou tributação" na fornecedora, resultando daí um "bis in idem":

d) que, no que tange às notas fiscais emitidas por Adão Herminio Garcia pela carga e descarga de pescado, não pode prosperar a glosa pelo fato de o prestador de serviço estar com o CGC suspenso;

d) que, quanto à glosa de despesas de rancho e material secundário, assinalou que o equívoco na citação da IN 37/88 - apontado na decisão singular -, não tem o condão de invalidar o que determinam os arts. 191 e 249 do RIR e o art. 47 da Lei 4.506/64 ;

e) que cabe, por analogia, o Acórdão n. 101-81.894, o qual trata da dedutibilidade da despesa com combustível, para o fim de registrar que, possuindo três navios, "é óbvio" o gasto de combustível, rancho com a tripulação e material secundário; estando os gastos envolvidos com a pesca estão integralmente registrados na contabilidade;

f) que pretender, "com base no equívoco material da citação da IN 37/88, que se traga, ao Fisco, dos tripulantes, recibos do hotel, ou bilhete de passagem, não reveste de seriedade o auto";

g) que é insubsistente o item 3 do Auto de Infração - despesas indevidamente deduzidas do lucro líquido, no valor de Cr\$ 2.610.476.905 - eis que as empresas Redentor e Guanapesca são pessoas jurídicas independentes;

h) que, quanto à glosa de despesas e custos no exercício de 1987, pela falta de apresentação de documentos, reportou-se aos argumentos aduzidos com relação à glosa no exercício anterior; e também, que não pode ser apenas como contribuinte substituta sob o pressuposto de a "Difundir Materiais Para Fundação Ltda." não contar com cadastro no IR e pertencer ao "grande mundo da economia submersa", fato este que desconhecia, quando se valeu de seus serviços (citou o Ac. 105-0.070/83):

i) que, no concernente às despesas de viagem, os recibos foram realmente dados pelos hotéis e transportadores às pessoas físicas, sócios, procuradores ou empregados, e trazidos quando da prestação de contas; que a fiscalização pretende que uma "empresa exportadora e vendedora por excelência (...) fique inerte no Município de Rio Grande, RS, sem que seus sócios ou procuradores busquem no exterior, e no Brasil, negócios para sua movimentação (além de que) as Mercadorais de origem estrangeira, constantes do balanço fiscal referido, participaram com 0,98% dos negócios feitos";



j) que não reveste de legalidade/seriedade a autuação diante do fato de não considerar válidas as ordens bancárias, contabilizadas, destinadas a pessoas cujos serviços estavam sendo prestados em atividades próprias da empresa, ou quando não se aceita os Informativos de Produção emitidos pelo "Frigorífico Anselmi", exigindo nota fiscal da "Guanapesca";

k) que, portanto, há que considerar como válidas as despesas com rancho, material de pesca, material secundário, manutenção e reparos, etc., porque, alegou, foram efetivamente realizadas e comprovadas, sem que, na decisão, se enfrentasse com solidez os fatos arguidos e as provas apresentadas;

l) que, relativamente à glosa de CZ\$ 3.300.000,00, contabilizada a título de "manutenção e reparos", assinalou que a mesma está suportado por papel timbrado emitido pela "empresa WG Wladimir Grieves, Engenharia Naval, com endereço na Avenida Vicente de Carvalho, 68"; que, "diante da teratogenia da alegação, que encontra seu ápice no cerceamento de defesa, por alegar a existência de acórdão do Conselho de Contribuintes, sem citá-los"; que pouco importava, na ocasião da salvação, que estivesse, ou não, a empresa inscrita no CGC e seu titular no CPF, sendo este problema da alçada da Receita;

m) que o CTN, bem como o art. 10 do Decreto-lei n. 406, torna defesa a cobrança à recorrente; não se admitindo a figura de contribuinte substituto; que não pode prevalecer o argumento de que é inidôneo o recibo de prestação de serviços, quando formalmente perfeito nos termos do art. 940 do Código Civil; que a Receita não demonstrou, completou, que o emitente nunca houvesse existido ou que à época estivesse com suas portas cerradas; e que o crédito deveria ser cobrado do prestador do serviço, não de seu usuário.

Pelo que expôs, solicitou a recorrente a desconstituição da imposição tributária de que foi objeto.

E o relatório.



V.O.T.O

O recurso é tempestivo, devendo pois ser conhecido. Dada a extensão da matéria em controvérsia, é útil desdobrar seu exame em tópicos.

DA PRELIMINAR

Não procede a tese esgrimida pela recorrente de que, em virtude da isenção que lhe foi outorgada, estaria fora do alcance de lançamento tributário na esfera do imposto de renda.

Como bem demonstrou a contribuinte estar ciente, a Administração Federal, através do PN CST n. 11/81, dispôs ser essencial, para o gozo dos incentivos fiscais com base no lucro da exploração, que a beneficiária mantenha escrita regular. Por isso mesmo, receitas não escrituradas, ou despesas verificadas posteriormente como indedutíveis não se submetem ao favor fiscal.

Embora mencione a recorrente Acórdãos deste Colegiado que corroborariam sua pretensão, o certo é que a jurisprudência, não tem eficácia vinculante (Amílcar Falcão, in "Introdução ao Direito Tributário", 3a. ed.(1987), Forense). Não obstante, de se observar que decisões outras neste Conselho de Contribuintes têm-se inclinado no mesmo sentido em que o questionado Parecer Normativo.

Lembra-se, a propósito, voto proferido pelo ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, no Acórdão n. 101-77.955, de 12.09.88 ("Jurisprudência Administrativa" 12.1, Resenha Tributária), onde ponderou:

"A recomposição do lucro da exploração é descabida porque o lucro líquido do exercício já estava afetado pelos valores apropriados como custo ou despesa, abstração feita de sua detutibilidade ou indedutibilidade para os efeitos fiscais, posto que os ajustes que o art. 19, do Decreto-lei 1598/77, manda fazer, para determinar a base de cálculo do incentivo, não compreende a exclusão de despesas indedutíveis.

.....
Diferentemente, na determinação do lucro real, base de cálculo do imposto, a inclusão das despesas indedutíveis é essencial, como forma de compensar o lucro operacional pela apropriação de custos e despesas



aceitas pela lei comercial, mas não reconhecida pela legislação fiscal como expressamente recomenda o parágrafo 2, alínea 'a', do art. 6, do Decreto-lei 1598/77".

Mesmo entendimento, aliás, fora exposto no Acórdão n. 101-73.530, de 19.08.82 (in "Coletânea de Decisões Tributárias Federais"):

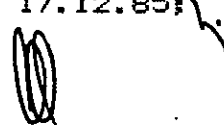
"O lançamento de ofício decorrente de omissão de receita operacional não dá lugar à recomposição do lucro da exploração porque não contabilizada na época própria. A glosa de despesas indedutíveis também não afeta a base de cálculo do incentivo, porque já compunham o lucro líquido do exercício, ponto de partida para determinação do lucro da exploração".

Examinando agora o segundo item da preliminar, nota-se que destituída de pertinência, ao menos para o caso vertente, as considerações expendidas pela recorrente sobre decadência. Como princípio de ordem geral, o ato de lançamento é regido pela lei em vigor no tempo em foi praticado. Por força desse princípio, o art. 144 do CTN determina que "o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada" (grifou-se). Ainda, portanto, que fosse procedente a tese de modificação na contagem do prazo decadencial em virtude da Lei 8.383/91, não teria ela aplicação para o caso em tela.

Com efeito, é eloquente que a autuação se fez em obediência ao prazo quinquenal de decadência a que alude o parágrafo 4 do art. 150 do CTN: os fatos apurados dizem respeito aos períodos-base de 1985 e 1986, exercícios de 1986 e 1987, respectivamente; e o Auto de Infração foi lavrado em 30.08.88. Eis porque surpreende o fato de a recorrente fazer tantas divagações ociosas sobre matéria decadencial, ou, em seus termos, "prescrição do direito de ação".

OMISSÃO DE RECEITA

Um único valor integrou a matéria tributável a título de receita omitida: Cr\$ 750.750.00,00, assim caracterizada pela não contabilização da venda do pescado adquirido junto à empresa Rio Grande Produtos Alimentícios Ltda. e não constante do inventário transcrito no competente livro em 31.12.85 (cf. A.I.). Esclarece o Termo de fls. 68 que a mercadoria foi adquirida da empresa gaúcha em 17.12.85;



também ali demonstrando como chegou à matéria tributável: tendo o produto não figurado no inventário e não apresentada documentação relativa à venda do produto, estimou-se que o montante omitido equivaleria ao valor da compra, dado que, no período em questão, "não houve outras vendas do mesmo produto".

Quando da impugnação, alegou a empresa que, com a transformação do pescado, incorreu numa perda natural, de sorte que os 38.500 kg de peixe "in natura" resultaram em 12.395 Kg de produto elaborado, que teriam constado do inventário na data de encerramento do exercício social. Rebateu o autuante, afirmando inexistir no inventário pescado - corvina eviscerada - com preço igual ao maior que o de aquisição, o qual, com o processo de transformação, deveria ser superior. A autoridade singular, diante da constatação fiscal de que no inventário somente foram relacionados 6.650 Kg de corvina congelados inteira e 965 Kg frescos, a preços bem inferiores (Cr\$ 5.865 e Cr\$ 3.180) que os de aquisição (Cr\$ 19.500), considerou provada a irregularidade. Alegou a recorrente haver incorrido em prejuízo na venda, e que a imputação fiscal calcou-se em mera presunção.

As justificativas formuladas pela litigante, além de nada convincentes, ressentem-se do fato de não se ter carreado aos autos documentação de venda do produto adquirido, que, eventualmente, poderia até evidenciar algum deságio (jamais, porém, nas dimensões pretendidas). Desse modo, se o produto foi adquirido em 17.12.85 - e isto está bem retratado na nota fiscal de fls. 10, onde se registram 38.500 kg de corvina eviscerada congelada ao preço unitário de Cr\$ 19.500,00 - e não havendo evidências cabais de que tenha remanescido no estoque final, parte da mercadoria comprada naquela data (se o fosse, seria razoável, conforme a boa técnica contábil, esperar que ao custo de aquisição (mais frete e agregação relativa ao processo de transformação), ou, na hipótese de registro permanente de estoques, segundo o custo médio), é porque, no interregno, foi efetivamente vendido.

Afinal, em compulsando o doc. 22 do Anexo 1, e trazendo à colação as alegações da impugnação, às fls. 82, por que, então, eviscerar novamente as corvinas? E como, de congelada, pôde parte dela tornar-se "fresca"? Por isso mesmo, soa pouco plausível a tese de perda de peso do pescado no processo industrial, ao menos no alcance alegado na impugnação.



A venda, a própria autuada passou a admiti-la na fase recursal. Todavia, antes, quando confrontado com a inércia da fiscalizada, agiu comedidamente o autor do procedimento ao assumir como parâmetro de valoração do produto vendido preço de venda exatamente igual àquele do de aquisição (sem atualização monetária, dado o intervalo de tempo inferior a um mês), não cogitando sequer em estabelecer um "mark up" sobre o preço de compra. É uma presunção, certo, mas conservadora. A presunção do preço de venda não é repudiada em nosso direito: disto cogita o art. 148 do CTN. Oportuna, para a matéria em foco, a transcrição da jurisprudência administrativa:

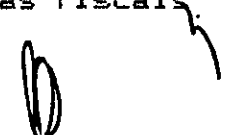
"MEIOS DE PROVA - A omissão de receitas, quando sua prova não estiver estabelecida na legislação fiscal, pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive presuntiva com base em indícios veementes, sendo livre a convicção do julgador" (Ac. 105-4.032/90, DOU 14.09.90).

"MERCADORIAS NÃO CONTABILIZADAS - É procedente a exigência do imposto de renda sobre valores de mercadorias comprovadamente adquiridas e não contabilizadas, configurando omissão de receita, cuja presunção se configurou nos autos" (Ac. 106-1.666/88, DOU 11.01.89).

De manter-se, por conseguinte, a matéria tributável compreendida sob o título omissão de receita.

IMOBILIZAÇÕES ESCRITURADAS COMO DESPESAS

Trata-se, agora, de examinar a glosa da quantia de Cr\$ 2.610.476.905, debitada como "material de pesca" em 31.12.85, sob o suposto de corresponder, em realidade, a "gastos com reforma em embarcações, que deveriam ter sido ativadas", consoante item 3 da peça vestibular; e, complementando o Termo de Constatação e Esclarecimentos: "consideramos que a referida importância corresponde a reformas em embarcações da fiscalizada". Nada mais acrescentando (ao contrário, assinalando, já na informação fiscal, que os comprovantes não deveriam merecer acolhida porque a Guanespeca, a empresa "associada", não consignou, em sua declaração de rendimentos, receita correspondente a tais serviços). A decisão singular ratificou a determinante que originalmente motivara a glosa, trazendo, contudo, um embasamento de que se ressentia o Auto de Infração. Consulte-se, para tanto, as considerações expendidas no parecer da DIVTRI, às fls. 164/165, para justificar como "ativáveis" os dispêndios havidos na reforma (ou mero conserto?) de embarcações. Ainda assim, ao se compulsar as notas fiscais



dos documentos 18/20, verifica-se que grande parte diz respeito à manutenção e, quanto a outros dispêndios, não se logrou o devido aprofundamento da matéria para justificar a glosa.

A excluir, por conseguinte, a importância em questão da matéria tributável.

DESPESAS E CUSTOS NÃO COMPROVADOS
COM DOCUMENTOS HÁBEIS E IDONEOS

A esse título, a decisão recorrida manteve parte substancial da glosa procedida na fiscalização, nos dois exercícios alvos de exame. Na contabilidade, os valores cujas glosas, fundamentadas nos arts. 191 e 192 do RIR/80, foram mantidas, compreendiam-se em diversos títulos: rancho, material secundário, despesas operacionais, despesas de viagens, material de pesca, manutenção e reparos, conservação de imobilizado, serviços de terceiros e de diaristas.

Foi quando da impugnação que a autuada, carreando aos autos a documentação juntada no Anexo 1, deu oportunidade a que tanto a fiscalização como a autoridade singular tivessem condições de examiná-la quanto à sua pertinência, isto é, se hábil e idônea, confrontando-a com as alegações oferecidas na peça impugnatória.

Isto posto, passa-se a enfocar cada um dos itens das despesas cuja glosa foi considerada procedente pela autoridade singular:

a) "despesas operacionais" correspondentes a carga e descarga, no valor de Cr\$ 38.974.900,00 (ano-base de 1985).

Relacionam-se às notas fiscais de serviço nos. 1718 e 1764 (docs. 1 a 5, Anexo 1), emitidas por Adão Herminio Garcia, pela carga e descarga de pescado. Mantida sob a justificativa de que as notas fiscais seriam inidôneas porquanto o emitente se encontrava com o seu CGC suspenso por omissão das declarações dos exercícios de 1984 a 1987.

Essa situação irregular da prestadora dos serviços perante o fisco federal consiste, s.m.j., apenas em ponto de partida para que se venha a aprofundar averiguações, em particular quanto à real permanência em atividades da empresa e ainda, a efetividade ou não do pagamento. Justificada a glosa tão-somente nos termos em que foi posta.



não tem as condições de prosperar. Em suma, valor que cabe excluir da matéria tributável.

b) "rancho", nos valores de Cr\$ 330.106.810,00 (ano-base de 1985) e CZ\$ 664.035,40

A fiscalização, assim como a DRF, consignaram que a impugnante não apresentou qualquer documento probatório a respeito, limitando a invocar a IN 37/88 (que trata de gastos de alimentação do empregado, no local de desempenho da atividade, quando em viagem). O julgador monocrático ponderou que, nos termos do item 2 da IN - segundo o qual deve a viagem ser comprovado por recibo de estabelecimento hoteleiro, ou bilhete de passagem, etc. - deveria, a impugnante ter-se respaldado com documentação hábil.

Todavia, o fato é que o ato normativo em causa não tem qualquer pertinência para o caso em exame. Prevalece a regra de que as despesas, no caso referente à alimentação da tripulação, sejam comprovadas por documentação hábil e idônea, a fim de que se qualifique como despesa dedutível nos termos do art. 191 do RIR/80. Ora, em nenhum momento a empresa logrou demonstrar a aquisição dos mantimentos necessários mediante competente documentação, limitando-se apenas a protestar pela necessidade da despesa. Nesse sentido, diante da absoluta falta de documentação comprobatória, há que manter a glosa.

c) despesas de viagem - Cr\$ 3.187.920,00 (1985) e CZ\$ 1.131.103,03 (1986)

A primeira das despesas em epígrafe teve como prova de sua efetivação Aviso de Cobrança emitido por agência de turismo contra a empresa Guanapesca. Em sendo pessoas jurídicas diferentes, ainda que de sócios comuns, é mais do que evidente tratar-se de despesa não somente indedutível, mas, antes de tudo, não passível de contabilização na litigante.

Quanto ao valor de CZ\$ 1.131.103,05, o mesmo desdobra-se nas seguintes parcelas, com justificativa da glosa, cf. decisão singular, às fls. 167 (os documentos ali referidos são os do Anexo 1):

- CZ\$ 1.094.079,00 (fls. 25/28): "Os documentos apresentados são meros recibos da Redentor Ltda ressarcindo pessoas físicas. Não servem como prova de viagem."

- CZ\$ 16.560,22 (fls. 34), CZ\$ 1.620,18 (fls. 37), CZ\$ 9.251,68 (fls. 38) e CZ\$ 9.591,95 (fls. 39): "ordem bancária contra terceiro, sem nenhuma prova da ligação deste, ou da viagem, com a pleiteante."



A glosa não foi motivada pela falta de menção de CPFs nos recibos firmados pelos beneficiários, mas, num primeiro momento, pela absoluta falta de apresentação de documentação hábil (Termo de Intimação de 17.03.88, fls. 8, e Termo de Constatação e Esclarecimentos, fls. 71). A manutenção, na decisão singular, de parte da glosa procedida, está adequadamente fundamentada. Meros recibos, como os apensados no Anexo 1 (retratando viagens a diversos países), desacompanhados de relatórios de despesas - com respectiva comprovação dos gastos mediante notas fiscais -, não configuram, para efeitos fiscais, elementos hábeis a legitimar dedução das despesas porventura efetuadas. Até porque inexistiram provas de que, objetivamente, os valores a esse título contabilizados tiveram contrapartida em atividade real de interesse da empresa. Sem qualquer validade, como elemento de prova, as ordens bancárias e demais recibos, que, aliás, não demonstram a vinculação das pessoas ali nomeadas com a litigante.

d) Material secundário - Cr\$ 220.106.936 (1985) e CZ\$ 304.406,60 (1986) e Material de Pesca - CZ\$ 410.360,80 (1986).

Associam-se os dois primeiros valores a gastos na compra de gelo (também sal) necessário, como frisou a litigante, à conservação do pescado capturado, sendo tal insumo adquirido não só em empresas fabricantes, mas também em fornecedores autônomos, na beira do cais ou mesmo em alto mar (fls. 81/82). No recurso, nada acrescentou de relevante.

Conquanto a impugnante afirme que o art. 191 e parágrafo 1 e 249 do RIR/80 respaldem seu procedimento, significando a despesa percentual infimo do faturamento, de concreto nada restou provado documentalmente. Não basta que a despesa contabilizada se evidencie como necessária à atividade operacional. A condição é a de que esteja lastreada em documentos hábeis e idôneos (Acórdãos 103-5.705/83 e 105-1.450, deste Conselho).

A respeito do item "material de pesca", a glosa, no ano seguinte, se legitima diante de fundamentação de igual teor a acima exposta, haja vista a inexistência de prova documental.

e) Manutenção e reparos - CZ\$ 685.081,00 (1986); e Conservação do imobilizado - CZ\$ 660.000,00 (1986).

Ambos os valores tiveram sua glosa justificada, na nova decisão singular, nos mesmos termos que os constantes do Auto de Infração - falta de documentação hábil e idônea; apontando-se, naquela, diante da apresentação do documento,



a circunstância de a emitente da nota fiscal, Difundir Materiais para Fundação Ltda., não estar cadastrada no CGC (fls. 166/7 e 95). A nota fiscal de serviços n. 061, mencionada como servindo de suporte, não se encontra apensada ao Anexo 1.

Como se percebe, não é a emitente apenas uma empresa eventualmente em atraso no cumprimento da obrigação acessória de apresentar as declarações de rendimentos IRPJ. Firma que, não possuindo registro no CGC, não teria condições de fornecer documento hábil para a recorrente, e, diante de tal evidência, impossibilitada estava em admiti-lo como elemento válido para legitimar, para efeitos fiscais, a dedução das despesas em epígrafe. Ademais, sequer a litigante demonstrou evidência alguma da prestação dos serviços prestados na nota.

f) Serviços de terceiros - CZ\$ 2.715.490,00 (1986) e Salários de diaristas CZ\$ 351.050,60 (1986)

Consoante esclarece a decisão de primeira instância, as contas acima citadas envolveram "duplicidade de tributação quanto à parte do valor referente aos salários de diaristas que foi transferido contabilmente para a conta 'Serviços de Terceiros'", no total de Cz\$ 2.715.490,00.

Mas, como bem observou (em conformidade com o autuante, fls. 98), ainda restou, a título de "Serviços de Diaristas" valor designado contabilmente a ser transferido para o resultado do exercício, CZ\$ 351.050,60 (doc. 59 do Anexo 1). Este valor, juntamente com o da rubrica "Serviços de Terceiros", não mereceram comprovação efetiva por parte da litigante.

Reportou-se ela aos documentos 60/188 do Anexo 1, em nome da firma Frigorífico Anselmi S.A. (Rio Grande - RS). São, todavia, como se percebe, meros documentos internos - "informativos de produção para estoque" -, que não possuem qualquer valor legal. Não constituem aqueles papéis documentos hábeis para comprovar o dispêndio, como demonstrou a autoridade singular, ao dizer que, tendo sido a Guanapesca (à qual a "Anselmi" cedera suas instalações) contemplada com um adiantamento para prestar serviços à Redentor, deveria a mesma emitir as competentes notas fiscais (fls. 168).

Destarte, não há, no caso vertente, como vislumbrar, na decisão recorrida, falta de apreciação circunstanciada de "todos os fatos e desdobramentos contidos nas imputações e objeto de resistência pelo contribuinte", como expôs o Conselho de Contribuintes na apreciação do recurso 95.693, (fls. 188), mencionado pela recorrente às fls. 200.



DESPESA LASTREADA EM DOCUMENTO INIDONEO

O item 5 do Auto de Infração, com base nos arts. 191 e 192 do RIR/80, registra glosa de dedução de despesa no valor de CZ\$ 3.300.000,00, de 12.12.86 (às fls. 57) a título de "manutenção e reparos", justificando-a em vista de ser inidôneo o documento que respaldou, um recibo, "frio", pois inexistente a pretensa emissora "W.G. - Wladimir Grievs, Engenharia Naval". Acrescentando no Termo de Constatação e Esclarecimentos (fls. 62), a ausência do CGC - empresa efetivamente não cadastrada no MF - e a imprecisão de seu endereço.

Na decisão singular, observou-se que, mesmo na hipótese de o documento haver sido emitido por pessoa física, seria ainda "inidôneo" porquanto omissos o CPF. Complementou dizendo que sequer ficou provada a efetiva prestação dos serviços, aludindo, sem arrolar, farta jurisprudência deste Colegiado quanto a tal exigência nessa esfera de atividades econômicas (fls. 170).

As alegações expostas no recurso não são pertinentes. Mais do que evidente que o autor do procedimento leu no recibo o endereço "Avenida Vicente de Carvalho, 68". Ao qual segue-se "Santos-Rio". Mas o texto é assinado no município gaúcho de Rio Grande. Maior imprecisão, difícil. No entanto, o relevante é que o recibo nada vale, eis que o suposto prestador dos serviços de salvação sequer mantém cadastro no Ministério da Fazenda. Ora, o apontamento de CGC/CPF representa elemento palmar em documentos que pretendam servir de base, perante o fisco ou outras instâncias de controle, para conferir legitimidade a dispêndios ocorridos, se é que, efetivamente, se verificaram.

Certo que o Sr. Delegado, ao afastar a incidência de multa agravada, concluiu inexistir elementos suficientes para caracterizar a ocorrência de fraude. No entanto, o fato de exigir documento hábil por parte de quem pleiteia dedução de despesas não tem a menor relação com a figura de substituto tributário, conforme objetou a recorrente. Quanto à circunstância de ter-se, de forma genérica, mencionado jurisprudência prevalecente neste Conselho, não se verifica cerceamento de defesa, mesmo porque, como já se observou mais acima, não possui a jurisprudência, em nosso Direito, eficácia vinculante. Determinante, isto sim, é se se configurou a hipótese de incidência, prevista em lei. No caso em foco, a resposta é positiva - art. 191 c/c art. 387, inc. II, do RIR/80. E, frise-se, sequer prova da efetiva prestação do serviço descrito no "recibo" foi apresentada.



ADIANTEAMENTO_A_FORNECEDORES

Trata-se de matéria vencida, pois, como assinalado no Relatório, o julgador monocrático decidiu por desconsiderar a recomendação de se procedesse, quanto ao item em epígrafe, tributação reflexa nas pessoas físicas dos sócios.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares arguidas e, quanto ao mérito, conferir provimento parcial ao recurso, excluindo-se, relativamente à matéria tributável do exercício de 1986, os valores de Cr\$ 38.974.900 (item II do A.I) e Cr\$ 2.610.476.905 (item III do A.I), somando Cr\$2.649.451.805, padrão monetário da época.

Brasília, DF, em 21 de fevereiro de 1994.

Flavio A. Migowski

FLAVIO ALMEIDA MIGOWSKI - RELATOR

