

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10860.003077/92-66.
ACÓRDÃO Nº 107-1.963

SESSÃO DE 21 de fevereiro de 1995
RECURSO Nº 106045 - IRPJ - EX. 1988.
RECORRENTE: HYDROMATION ZOLCO FILTROS LTDA.
RECORRIDA : DRF/TAUBATÉ - SP.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
NULIDADES - O artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 não contempla, como hipótese de nulidade da decisão, o fato de a autoridade julgadora, diante da insuficiência das provas apresentadas pela impugnante, deixar de solicitar da mesma elementos complementares. Igualmente não é nula a decisão ao argumento de que o julgador "a quo" indeferiu o pedido de perícia formulado na impugnação, quando sua realização é prescindível.

IRPJ - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS
PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Cabe ao sujeito passivo a prova de que os serviços constantes de nota fiscal registrada como custo/despesa foram efetivamente prestados, mediante exibição de todos os documentos relacionados à operação descrita no documento fiscal, que deve detalhá-la de sorte a não deixar dúvidas quanto à sua realização.

IRPJ - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS
GASTOS COM VIAGENS. Somente são dedutíveis os gastos de viagens quando comprovado que os mesmos foram realizados em razão dos objetivos sociais da pessoa jurídica, demonstrando-se, destarte, tratar-se de gastos neces-



Serviço Público Federal
Acórdão nº 107-1.963

- Processo nº 10860.003077/92-66.

sários, usuais e normais no tipo de atividade.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA/TRD. Descabe a cobrança de juros de mora calculados com base na variação da TRD dos meses anteriores ao mês de agosto de 1991, posto que a Lei 8.218 somente operou eficácia a partir de 01.08.91.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HYDROMATION ZOLCO FILTROS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em *rejeitar as preliminares arguidas e no mérito dar provimento parcial ao recurso, para afastar os juros moratórios calculados com base na TRD anteriores a 01/08/91, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*

Sala das Sessões (DF), 21 de fevereiro de 1995.

Rafael Garcia Calderon Barranco
RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE

Jonas Francisco de Oliveira
JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR

VISTO EM

Luciana de Castro Cortez
LUCIANA DE CASTRO CORTEZ

- PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 22 SET 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, EDSON VIANNA DE BRITO, NATANAEL MARTINS, EDUARDO OBINO CIRNE LIMA, MARIANGELA REIS VARISCO e DÍCLER DE ASSUNÇÃO.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10860.003077/92-66.

ACÓRDÃO Nº 107-1.963

RECURSO Nº 106045

RECORRENTE: HYDROMATION ZOLCO FILTROS LTDA.

RECORRIDA : DRF/TAUBATÉ - SP.

RELATÓRIO

Recorre, a pessoa jurídica nomeada à epígrafe, a este Colegiado, da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Taubaté - SP (fls. 133/145), que sustentou a exigência consubstanciada no auto de infração de fl. 36, cuja lavratura encontra fundamento nos seguintes fatos:

1. glosa de custos/despesas com prestação de serviços, por falta de comprovação de que os mesmos foram efetivamente prestados pela empresa ENCO-ZOLCSAK EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA, representados pela Nota Fiscal nº 2443, de 03.09.87, no valor de Cz\$ 2.714.000,00;

2. glosa de despesas com viagens, em razão da não comprovação da sua utilidade, no valor de Cz\$ 81.121,00.

O enquadramento legal deu-se com fulcro nos artigos 157, 191, 192 e 387 do RIR/80, cuja ação fiscal alcançou o período-base de 1987, exercício financeiro de 1988.

Consta às fls. 42/50 a impugnação à exigência, onde, em resumo, a impugnante alega: quanto à glosa das despesas com serviços que lhe foram prestados, que efetivamente o foram, conforme demonstrou durante a ação fiscal; que o lançamento se baseou em presunção, não tendo a autoridade fiscal provado sua acusação, não obstante tenha apresentado à mesma toda a documentação comprobatória, a qual faz juntada às razões ora oferecidas, e que a nota fiscal correspondente foi emitida com observância das formalidades e requisitos legais, sendo, pois, dedutível. Insurgiu-se contra a cobrança de juros de mora, por considerar o percentual excessivo (IRD) e pede a realização de perícia contábil. Quanto aos gastos de viagem, afirma que, além de úteis, foram necessários.



Serviço Público Federal - Processo nº 10860.003077/92-66.
Acórdão nº 107-1.963

Em suas contra-razões, à fl. 132, o autor do feito se manifesta no sentido de manter a exigência e pela não realização da perícia, por considerá-la desnecessária. Afirma que a impugnante não apresentou provas irrefutáveis da efetiva realização dos serviços e, quanto aos gastos de viagens, que somente são dedutíveis se provadas a efetividade, necessidade e vinculação aos objetivos da pessoa jurídica.

Ao fundamentar a decisão, a autoridade julgadora inicialmente afasta a hipótese de presunção, afirmando que à fiscalização cabe a tarefa de proceder aos exames fiscais e, à fiscalizada, a de fazer prova dos fatos registrados na contabilidade e que influenciaram na apuração dos resultados, não logrando êxito a impugnante ao ser intimada a fazer prova da efetiva prestação de serviços, motivo pelo qual foi autuada. Em seguida, a Autoridade passa à análise dos documentos acostados à impugnação, sobre o que alega:

1. a nota fiscal de prestação de serviços possui descrição genérica, não especifica as ordens de serviço mencionadas, apesar de estar vinculada a uma duplicata, cujo pagamento consta ter sido em setembro de 1987, não faz prova de sua efetivação, posto que não foi apresentado cópia de cheque, nem o extrato bancário correspondente;

2. a jurisprudência é pacífica no sentido de que, ainda que a nota fiscal possua todas as formalidades legais, não basta como prova de que os serviços foram prestados, sendo necessário seu detalhamento e prova de sua necessidade, bem como da capacidade técnica da prestadora;

3. os contratos sociais apresentados deixam de ser apreciados, porque nada provam na espécie;

4. quanto aos documentos de fls. 73/124, são absolutamente alheios à lide e nenhum subsídio trazem para comprovar a prestação de serviços por parte da empresa ENCO-ZOLCSACK.

E conclui:

1. pela ausência de provas de que a prestadora dos



serviços efetivamente os prestou, tampouco que a mesma tenha pessoal qualificado para fazê-lo;

2. indaga onde estão os projetos referidos na nota fiscal; por que tais serviços não foram contratados por escrito, posto que de valor elevado; e onde se encontram os projetos elétrico e mecânico a que alude a nota fiscal. Afirma que estas questões não foram esclarecidas nos autos; e

3. a documentação acostada ao processo é alheia à questão.

Quanto aos juros de mora, assevera que estão de acordo com a legislação citada nos autos, sendo simples o seu cálculo, e que a perícia solicitada é desnecessária, por inaver objeto que fundamente sua realização, razão por que indefere o pedido.

Mantém a glosa dos gastos de viagens ao fundamento de que inexistem provas de que as mesmas atenderam aos objetivos sociais da empresa e que, sequer se sabe quais os usuários das passagens relacionadas à fl. 130.

De resto, o Julgador Monocrático tece considerações acerca do lançamento e de seu supedâneo, dos documentos necessários à comprovação inequívoca de que os serviços foram efetivamente prestados e sobre o vulto dos gastos e de seu tratamento contábil mais apurado e, finalmente, acerca dos gastos de viagens, sobre o que afirma não ser bastante, como elemento de comprovação, apenas uma fatura-duplicata, devendo os mesmos se relacionar a pessoas diretamente ligadas à empresa e desde que em cumprimento aos seus objetivos sociais.

Irresignada, a pessoa jurídica interpôs suas razões de apelo, através do arrazoadado de fls. 148/154, no qual, preliminarmente, pleiteia a declaração de nulidade da decisão recorrida, ao argumento de que teve seu direito de defesa cerceado, de um lado, porque a Autoridade julgadora desconsiderou as provas carreadas aos autos com a impugnação, por considerá-las insuficientes, sem, todavia, permitir ao contribuinte a sua complementação eventual, razão pela qual solicita a baixa dos autos



a repartição de origem, para que possa apresentar a documentação reclamada na decisão "a quo", esclarecendo as dúvidas ali suscitadas. De outro lado, argui a nulidade da decisão por ter sido indeferido o pedido de realização de perícia em razão do extorsivo montante de juros cobrados, que não se obtém com simples cálculos.

Após breve exposição acerca dos fatos relacionados ao trabalho fiscal, à defesa e ao julgamento da lide, a recorrente passa às razões de mérito de seu apelo.

Neste passo, insiste em afirmar que o lançamento, no que pertine à glosa de gastos com prestação de serviços, baseia-se apenas em presunção fiscal, cabendo à fiscalização o ônus da prova de que tais serviços não foram prestados, reafirmando que a nota fiscal representa a efetiva prestação dos serviços, dos quais necessita, sendo os mesmos desenvolvidos pela prestadora, não sendo o caso de descrição lacônica ou vaga na referida nota fiscal, mas sim o de informar a razão do pagamento realizado, estando apta a justificar um custo por ela incorrido e que, tratando-se de empresas do mesmo grupo, não se pode exigir rigor em suas práticas.

Prossegue, fazendo menção aos demais documentos acostados a sua defesa, alegando que o julgador se omitiu ao deixar de apreciar os contratos sociais e que se equivocou ao analisar as propostas feitas a seus clientes, as quais servem para demonstrar a qualidade de seus serviços. Diz que se trata de autuação equivocada, delirante e fantasiosa e critica a análise que o Julgador faz ao relacionar os fatos ao valor dos serviços prestados, bem como, seus comentários acerca de como deve ser emitida a nota fiscal.

Por fim, tece, a título de corolário de suas alegações, breve resumo conclusivo, onde também afirma estar reiterando as razões oferecidas na impugnação no que se refere à glosa de gastos com viagens.

Requer o acolhimento das preliminares, a baixa dos autos à origem, para complementação das provas e apuração contábil do valor do crédito tributário, bem como, para que sejam julgados improcedentes os lançamentos principal e decorrentes.

Eis o relatório.



V O T O

Conselheiro JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - Relator.

O recurso merece ser conhecido, posto que observados os requisitos legais para a sua interposição.

PRELIMINARMENTE

As alegações da recorrente segundo as quais justificaria declarar nula a decisão monocrática não encontram guarida seja em razão dos fatos, seja em razão das normas que eventualmente poderiam sustentar tal pretensão.

No que pertine ao processo administrativo fiscal, a nulidade está prevista no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, com a ressalva contida no artigo 60, seja, somente ocorre em relação aos atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou em caso de despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou, ainda, com preterição do direito de defesa do contribuinte.

Duas são as razões em que se apóia a recorrente para justificar o pedido de nulidade da decisão por cerceamento de seu direito de defesa: a falta de consideração, por parte do julgador "a quo", dos documentos que carreou aos autos juntamente com a impugnação, por insuficiência probante, sem que à mesma fosse dada a oportunidade de complementação das provas; em segundo, o indeferimento de seu pedido de realização de perícia contábil, a fim de se proceder ao recálculo dos juros de mora exigidos com o crédito tributário.

Não vejo cerceamento de defesa em qualquer das razões expostas. Os fatos são impertinentes à previsão legal precitada.

De efeito.

Os fundamentos básicos em que se assentou a decisão recorrida, no sentido de manter a exigência, decorre exatamente da apreciação das provas apresentadas pela impugnante, que em razão da

análise e das considerações feitas pela Autoridade julgadora, chegou-se à conclusão de que tais elementos não são satisfatórios para o fim colimado pela impugnante, a par de demonstrar, indubitavelmente, que os serviços cujos valores foram glosados pela fiscalização, efetivamente lhe foram prestados, autorizando sua dedutibilidade na apuração do lucro real. Se cerceamento de defesa houvesse, a decisão não estaria fundamentada com base nos referidos documentos. Logo, por isso não se justifica a pretensão.

Quanto a não reabertura de prazo para que outros elementos de prova fossem apresentados, também não há falar em cerceamento de defesa, posto que, ao impugnar o lançamento, nos termos do artigo 15 do Dec. 70.235/72, no prazo ali previsto, a impugnante deveria ter melhor instruído sua defesa, não lhe assistindo, após tal procedimento, o direito de qualquer interferência no processo, sob pena de tumultuá-lo, a não ser nos casos em que a autoridade preparadora determine a realização de diligências e ou perícias, quando as entenda necessárias.

E neste particular, aliás, convém atentar para o fato de que à pessoa jurídica foram dadas três oportunidades de provar satisfatoriamente a efetiva realização dos serviços. A primeira, durante a ação fiscal, quando obteve prazo mediante intimação. A segunda, por ocasião da impugnação. A terceira, frente a esta instância. Portanto, inexistente o alegado cerceamento de seu direito de defesa, esclarecendo-se que, segundo dispõe o Regimento Interno deste Colegiado, a recorrente teve mais uma oportunidade de melhor instruir seu apelo, até o presente momento, quando poderia ter carreado aos autos novos elementos de convicção.

A perícia contábil, de fato, é desnecessária:

1. os cálculos dos juros de mora, que na verdade se trata de variação da Taxa Referencial Diária no período de fevereiro a dezembro de 1991, não se encontra na contabilidade. Estão demonstrados no corpo dos anexos demonstrativos de sua apuração, à fl. 38, cuja legislação se encontra-se descrita ao rodapé do mesmo. Sobre isto, o relator dissertará ao final do presente julgado;

2. também é prescindível a perícia, se se objetiva complementar as provas, posto que, como visto alhures, estas deveriam ter sido carreadas ao feito por iniciativa do próprio contribuinte. Se não as trouxe é porque não quis ou não as possui.



E não é na contabilidade que vamos colher tais elementos. Estes, se de fato existentes, já cumpriram o seu papel no sentido de orientar os respectivos registros contábeis, que, com efeito, deram origem à dedução dos seus valores na determinação dos resultados.

Por todo o exposto, o relator considera superadas tais preliminares, restando, pois, afastadas as hipóteses arguídas acerca da pretendida declaração de nulidade da decisão recorrida.

No mérito, especificamente quanto à questão dos serviços prestados, é de se destacar que a recorrente, não obstante tenha se insurgido contra o fato de não ter-lhe sido concedida oportunidade de apresentar elementos de prova complementares, por parte do julgador de primeira instância, não os trouxe a esta, por ocasião de seu apelo. Sem dúvida, tal oportunidade surgiu a partir da ciência da decisão, quando lhe foi concedido o prazo de mais trinta dias para oferecer o recurso voluntário. Mas, ainda assim, vem solicitar a baixa dos autos à repartição de origem para fazê-lo. Ora, caberia-lhe, se isto fosse possível, até mesmo por economia processual, e por ser de seu exclusivo interesse, trazer aos autos o que denominou de provas complementares. Como já comentado, em que pese todas as oportunidades que teve, os únicos documentos apresentados e com os quais busca elidir a exigência são os colacionados à impugnação. Passemos, pois à análise dos mesmos.

1. alterações de contratos sociais da recorrente e da pessoa jurídica que supostamente teria prestado os serviços (fls. 53/70): pretende a recorrente provar a realização dos serviços porque relacionados com os objetos sociais de ambas as empresas. Todavia, entre constar tal possibilidade no contrato social e a sua concretização, há uma série de fatos e documentos envolvidos, necessários à sua comprovação. Assim, inicialmente os serviços, quando necessários, devem ser contratados e orçados, para, em seguida, face à sua prestação (para o que a prestadora deve possuir mão de obra qualificada), decorrer a emissão de notas fiscais, das duplicatas, dos pagamentos, dos cheques, dos registros contábeis correspondentes; implica, ainda, a elaboração de projetos técnicos.

Resulta dos procedimentos envolvidos que a beneficiária dos serviços, ao ser solicitada a comprovar sua efetiva prestação, deverá ter arquivados toda a documentação pertinente, como seja: contrato; orçamento; projeto; nota fiscal; duplicatas

Serviço Público Federal - Processo nº 10860.003077/92-66.
Acórdão nº 107-1,963

quitadas ou recibos; cópias de cheques; extratos bancários; outros documentos necessários à comprovação hábil da efetiva prestação dos serviços. Estes documentos, associados ao contrato social, sim, poderiam constituir prova satisfatória e plena em favor da recorrente. Mas, vejamos os demais:

2. cartas/propostas remetidas a clientes: estas, como afirma a pessoa jurídica, tem o condão apenas de ressaltar a preocupação com a qualidade de seus serviços e, por conseguinte, nada provam no que se refere à autuação fiscal;

3. folhas de orçamento e demais documentos afins: sequer se referem à recorrente como cliente da prestadora de serviços e, da descrição, conclui-se que se trata de orçamentos destinados à instalação de filtros por parte da empresa ENCO-ZOLCSACK (que supostamente teria prestado os serviços à recorrente). Encabeçam-nos terceiros estranhos (ENGESA, EMBRACO, COFAP). São, pois, impertinentes aos fatos narrados no auto de infração e também não militam em favor da autuada.

4. finalmente, resta analisar a nota fiscal emitida para acobertar os gastos com a suposta prestação dos serviços, à fl. 71. Como bem observou o julgador "a quo", trata-se de documento cuja discriminação é genérica e deficiente. Não especifica, não detalha, e, em que pese mencionar "diversas ordens de serviços", não as enumera. Por outro lado, o valor está totalizado, englobando todos os serviços genericamente descritos. Ainda que isoladamente não se preste a fazer prova da efetiva prestação dos serviços, porque deve ser corroborada através de outros elementos de prova, conforme acima comentado, a nota fiscal deve discriminar os serviços detalhadamente, por espécie, individualizando os seus valores e indicando os números das respectivas ordens, as quais devem, juntamente com todos os documentos relacionados, serem apresentadas à fiscalização quando solicitado. Somente a nota fiscal, notadamente da forma que a mesma foi emitida, não basta para fazer prova da efetiva prestação dos serviços.

Da descrição dos serviços consta a confecção de lay-out de projeto elétrico e mecânico. Sendo o lay-out uma disposição funcional de todos os elementos que compõem determinado projeto, sua apresentação se faz, sempre, através de configuração gráfica, ou

Serviço Público Federal - Processo nº 10680.003077/92-66.
Acórdão nº 107-1.983

seja, é representado por meio de desenho em planta baixa, para que possa ser implantado tal como projetado. Constitui o projeto em si mesmo, representado graficamente.

Ora, sendo assim, o projeto grafico deveria integrar a nota fiscal de serviços e ser exibido à fiscalização a fim de fazer prova dos fatos nela consignados. Ainda que por si sós não bastassem, porque seriam necessários, também, a prova dos pagamentos e a de que a prestadora dos serviços empregava mão de obra qualificada para tal, a pessoa jurídica, embora conhecedora desta insuficiência documental, conforme descrita na decisão, não a supriu também frente a este Colegiado. Aliás, nada além dos documentos acima analisados foi acrescido ao recurso.

Não obstante, como alega a recorrente, estar o lançamento baseado em presunção, esta, como demonstrado, não foi desconstituída em nenhum momento pela autuada, prevalecendo, destarte, a acusação fiscal. Como se trata de presunção relativa, no sentido de que a fiscalizada teria reduzido o lucro real indevidamente, deveria ela - pessoa jurídica - infirmá-la, tornando-a improcedente. Todavia, as provas capazes de fazê-lo, fixando de maneira idônea e definitiva os fatos narrados pela defesa, não foram apresentadas e, por conseguinte, a presunção torna-se absoluta, de modo a atribuir certeza, segurança e seriedade ao feito fiscal.

Neste particular, pois, o relator considera que a decisão recorrida não merece reparo.

Relativamente aos gastos com viagens, que também se relacionam diretamente à matéria de prova, a recorrente não logrou demonstrar, de forma plena e satisfatória, que os mesmos se revestem dos requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, sequer comprovando que foram realizados por pessoas diretamente relacionadas a empresa, quais sejam, as de seu quadro societário e seus funcionários. A única prova existente no processo refere-se à realização dos gastos, porquanto compreende documentos emitidos pela agência de viagens, em favor da recorrente, contendo os trechos percorridos no país e no exterior, e a prova do pagamento. No que concerne à sua dedução na apuração do resultado tributável, todavia, tais documentos são insuficientes como prova. Também aqui não há o que reparar na decisão singular.



Serviço Público Federal - Processo nº 10860.003077/92-66.
Acórdão nº 107-1.963

Para concluir a exposição dos fundamentos acerca das questões até aqui analisadas, o relator chama a atenção para os preceptivos legais enunciados nos parágrafos 1º e 2º do artigo 174 do RIR/80, segundo os quais a escrituração mantida pelo contribuinte com observância das disposições legais faz prova a seu favor relativamente aos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos assim registrados. (grifei).

Considerando-se que a recorrente inobservou a precitada orientação legal, reputam-se verdadeiros todos os fatos apontados na peça básica de autuação.

Por derradeiro, resta analisar a questão referente à cobrança de juros de mora com base na variação Taxa Referencial Diária (TRD) dos meses anteriores ao mês de agosto de 1991.

Como é cediço, em inúmeros julgados este Colegiado, e em particular esta Câmara, têm manifestado o entendimento de que relativamente aos meses anteriores ao de agosto de 1991, é incabível a cobrança de juros de mora equivalentes à TRD, entendimento este que já se encontra consagrado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Ac CSRF/01-1.773, prolatado em Sessão de 17 de outubro de 1994, cujo aresto portou a 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 cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."

Diante desta decisão superior e considerando-se que manifesta o entendimento unânime desta Câmara, o relator tem por desnecessário prosseguir com a argumentação acerca da presente questão, sendo certo que, por iguais fundamentos, também no caso em objeto, é incabível a cobrança de juros de mora com base na variação



Serviço Público Federal - Processo nº 10860.003077/92-66.
Acórdão nº 107-1.963

da Taxa Referencial Diária referente aos meses anteriores ao mês de agosto de 1991.

Face às considerações antecedentes, VOTO no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade da decisão e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para que seja excluído do crédito tributário o valor correspondente aos juros de mora calculados com base na variação da TRD dos meses anteriores a agosto de 1991.

Brasília, DF, 21 de fevereiro de 1995.


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR