

PROCESSO Nº 10980/011.019/91-22

SESSAO DE 24 de janeiro de 1995 ACORDAO Nº 105-9.014
RECURSO Nº 105.572 - IRPJ EXERCICIOS 1989 E 1990
RECORRENTE NIKKEN DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
RECORRIDA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA

IRPJ-GASTOS DE CAPITAL. IMPLANTAÇÃO DE REDE DE MICROCOMPUTADORES. Caso em que o valor pago pelo "software" ultrapassou o valor atualizado do limite fixado no art.193 do RIR/80 e em que, pela expressividade do valor da aplicação e pela própria natureza do programa é dado concluir que o mesmo foi adquirido para ser utilizado em mais que um exercício. O gasto é de ser levado ao Ativo Diferido e amortizado.

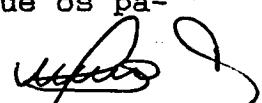
IRPJ-GASTOS DE CAPITAL. MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. A aquisição de grande quantidade de materiais de construção tais como cal virgem, cimento, areia, brita, pregos e semelhantes descaracteriza a sua destinação a simples conservação e reparos. A falta de justificação e prova em contrário, é de entender-se que se destinem a benfeitorias com vida útil superior a um ano.

IRPJ-NECESSIDADE DA DESPESA. CAVALOS DE CORRIDA. Para efeito de determinação da base de cálculo do imposto dedutíveis são apenas aquelas despesas necessárias para que a empresa opere e mantenha sua fonte de lucros. Despesas com atividades inteiramente alheias àquelas declaradas como objeto da empresa no Contrato Social e não normais no ramo de atividades explorado são indedutíveis.

IRPJ-OMISSÃO DE REGISTRO DE RECEITA E DE DESPESA. A omissão do registro contábil de receita e de despesa, de igual valor, a ela emparelhada não implica em redução indevida do lucro real, sendo de aplicar-se a norma do artigo 171 do RIR/80.

IRPJ-OMISSÃO DO REGISTRO DE COMPRAS. Provado que o contribuinte não pagou o preço, não há como provar indiretamente omissão de receitas, a partir do indício de que a alegada compra não foi contabilizada.

IRPJ-CUSTOS INEXISTENTES. Provado que os pa-



Acórdão nº 105-9.014

gamentos em cheques ao portador, relativos a compras de insumos, acabaram depositados na conta bancária pessoal de Diretor Gerente da empresa pagadora; que as mercadorias relativas a tais compras não entraram no estabelecimento da adquirente e que os fornecedores não funcionavam, na época, nos endereços indicados nas notas fiscais, é de concluir-se com segurança que as compras foram fictícias.

IRPJ-BASE DE CALCULO EM LANÇAMENTO DE OFICIO. Ao determinar-se por lançamento de ofício a correta base de cálculo do imposto de renda, há que ser levada em conta, como despesa dedutível a diferença de Contribuição Social exigida em processo à parte.

IRPJ-TRD. A cobrança de juros de mora calculados com base na TRD somente é cabível a partir da vigência da Medida Provisória nº 298, publicada em 30/07/91.


Vistos, relatados e discutidos os presente autos de recurso, interposto por NIKKEN DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo as parcelas de NCz\$. 111.851.22 (depósito judicial) e de NCz\$ 800.005,26 (omissão de compras), ambas no exercício financeiro de 1990, bem como para considerar como despesa operacional a contribuição social exigida e mantida em processo à parte e para que os juros de mora sejam cobrados à razão de 1% ao mês ou fração, no período anterior a agosto/91, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Luiz Edmundo Cardoso Barbosa que provia a TRD integralmente.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 1995


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


JOSÉ DO NASCIMENTO DIAS - RELATOR

VISTO EM  P. AFONSO AUGUSTO RIBEIRO COSTA - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL
SESSÃO DE: 20 OUT 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con
selheiros: Hissao Arita, Gilberto Congro Bastos, Luiz Edmundo
Cardoso Barbosa, Vilson Biadola, Afonso Celso Mattos Lourenço
e Jackson Medeiros de Farias Schneider.

RECURSO Nº 105.572

ACORDÃO Nº 105-9.014

RECORRENTE: NIKKEN DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

R E L A T O R I O

Em exame o recurso interposto em 20/04/93 pela NIKKEN DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA contra a Decisão de fls. 971/990 do Delegado da Receita Federal em Curitiba, da qual tomara ciência em 22/03/93.

São os seguintes os itens que ainda restam litigiosos:

1. Glosa de Custos de Conserto Manutenção e Reparos.
2. Glosa de Custos com Material de Construção.
3. Glosa de Despesas com Fazenda.
4. Omissão de Receitas Relativas a Depósito Judicial.
5. Omissão de Registro Contábil de Compras.
6. Glosa de Custos Considerados Inexistentes.
7. Determinação da Base de Cálculo no Auto de Infração.
8. Exigência da TRD em 1991.

1. DAS GLOSAS DE CUSTOS COM CONSERTO MANUTENÇÃO E REPAROS
Exercício de 1990 - NCz\$ 64.482,31

1.1 Auto de Infração:

O custo glosado foi o correspondente à Nota Fiscal de fls. 11 e diz respeito, na sua quase totalidade, à aquisição de "software" para rede de microcomputadores. Pequenas parcelas da mesma nota referem-se a placas para computador e a suporte lógico.

Entendeu a fiscalização tratar-se de aplicação de capital sujeita a ativação, nos termos do artigo 193 do Regulamento de 1980.

1.2 Impugnação:

O contribuinte invocou os ensinamentos de SERGIO DE JUDICIBUS no "Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações" e de HIROMI HIGUCHI em "Imposto de Renda das Empresas". De acordo com a primeira obra, o "software" que envolva valores significativos e implique em uma reorganização de sistema deve ser registrado no Ativo Diferido e amortizado. Nos demais casos, deve ser levado diretamente ao Resultado do Exercício, por não se justificar o controle de valores não relevantes.



Acórdão nº 105-9.014

Já o texto citado da segunda obra cuida, especificamente de dedutibilidade de "royalties" relativos a programas de computador, o que não é o caso dos autos. Observa-se, entretanto, que, ao tratar da dedução de tais despesas, o autor refere-se a amortizações de capital.

Sustentou, ainda, a impugnante que, de qualquer forma, deveria ter sido considerada pelo fisco a despesa de amortização da competência de 1989.

1.3 Informação Fiscal:

O autuante redarguiu que tratava-se de um investimento na área de informática da empresa, com instalação de rede de micro-computadores. A maximização da utilidade desses equipamentos e a possibilidade de comunicação entre eles e múltiplo acesso beneficiaria os resultados de diversos exercícios da autuada. A medida da relevância desse investimento seria a própria necessidade da empresa, ou seja, a rede instalada era do tamanho da necessidade da empresa.

Além do mais, a Instrução Normativa nº 4/85 seria clara sobre a matéria, prevendo, inclusive, a amortização do gasto em cinco anos.

Reconheceu, entretanto, o direito do contribuinte à dedução da quota de amortização relativa ao período-base de 1989 e propôs a redução do valor glosado para NCz\$ 60.183,49.

1.4 Decisão Singular:

O julgador "a quo" deu provimento parcial ao recurso para excluir da glosa a parcela relativa à amortização da competência de 1989.

Manteve o restante da exigência, ao fundamento de que o custo era significativo, impondo-se a ativação, conforme previsto na Instrução Normativa acima referida. Invocou, em socorro desse entendimento, os Acórdãos 105-3.511/89 e 103-9.493/89 deste Conselho.

1.5 Recurso:

Além de ratificar as razões já trazidas na fase impugnada, o contribuinte aduziu que, dada a rápida e constante evolução da informática, tais programas são freqüentemente descartados e substituídos, de forma que não beneficiam os resultados de mais que um exercício social.

2. DA GLOSA DOS CUSTOS COM MATERIAL DE CONSTRUÇÃO
Exercício de 1990 - NCz\$ 5.173,11

Acórdão nº 105-9.014

2.1 Auto de Infração:

O objeto da glosa foram os gastos documentados nas notas fiscais de fls. 13 a 17. Dentre outros itens, encontramos nessas notas a aquisição de 300 sacos de cal virgem; 438 sacos de cimento; 11 cargas de areia; 12 cargas de brita; 92 quilos de pregos; antena para televisão; camas; colchões e uma máquina de plantar feijão. A compra desses diferentes itens havia sido deduzida como despesa corrente na conta "Consertos Manutenção e Reparos", conforme prova de fls. 12..

2.2 Impugnação:

O contribuinte defendeu que bens como picaretas, foices, baldes, lixas, cabos de ferramentas e semelhantes duram poucos meses na construção civil, devendo seus valores ser excluídos da glosa, com base no artigo 193 2º do RIR/80. Citou, neste sentido, o Acórdão nº 103-9.981/90 deste Conselho.

Argumentou, mais, que a nota fiscal de fls. 17 havia sido contabilizada como ativo, na conta "Obras em Andamento", conforme prova de fls. 724.

X Além disso, ainda que devida fosse a ativação, seria de levar-se em cõta a quota de depreciação de 1989.

2.3 Informação Fiscal:

O autuante concordou quanto a existência de erro de fato, relativo ao documento de fls.17 e também quanto ao direito à quota de depreciação da competência de 1989, cujo valor calculou.

2.4 Decisão Singular:

O julgador de primeira instância deu provimento parcial ao recurso para excluir da glosa o valor da nota fiscal de fls.17 e para reconhecer o direito à depreciação de 1989. Manteve, de resto, a exigência, fundamentando que, de acordo com as normas legais pertinentes, tais bens deveriam ter sido ativados.

2.5 Recurso:

Argumentou a recorrente que, dadas a pouca expressão e a natureza dos bens adquiridos, justificava-se a sua dedução como despesas correntes.

Além do mais, teria havido erro no cálculo da quota de depreciação excluída na exigência, cujo valor deveria ter sido de NCz\$ 4.736,23 e não de NCz\$ 4.754,23.

3. DA GLOSA DE DESPESAS COM FAZENDA
Exercício de 1990 - NCz\$ 52.330,11

Acórdão nº 105-9.014

3.1 Auto de Infração:

O contribuinte adquirira, em dezembro de 1988, diversos cavalos e éguas de puro sangue e de meio sangue árabe, conforme documento de fls. 725.

A glosa em exame diz respeito às despesas com alimentação, remédios e semelhantes, relativas a esses animais e incorridas em 1989.

Entendeu o fisco que tais despesas, documentadas a fls. 18/28, não configuravam a "despesa necessária" de que trata a legislação do imposto de renda, por serem estranhas ao objeto social da empresa.

3.2 Impugnação:

O contribuinte defendeu que este havia sido um investimento "em caráter experimental" e que tais despesas eram necessárias à preservação do investimento feito, além de serem razoáveis e normais. Não caberia ao fisco imiscuir-se nas decisões internas das empresas para definir quais investimentos poderiam, ou não, ser feitos.

3.3 Informação Fiscal:

A autuante ressaltou que a criação de cavalos de corrida não teria qualquer relação com as múltiplas atividades previstas como objeto social da empresa no Contrato de fls. 642/650.

Na realidade, tal investimento teria a ver com a satisfação de um "hobby" pessoal do Diretor Presidente da empresa, que seria membro da Sociedade Hípica Paranaense.

3.4 Decisão Singular:

Foi mantida em primeira instância a exigência. As razões de assim decidir foram que os documentos de fls. 18/28 evidenciavam tratar-se de despesas com competições de hipismo, evidenciadas por pagamentos a associações de criadores e proprietários de cavalos; pagamentos de jôqueis etc. Tais despesas nada teriam a ver com as fontes de receitas do contribuinte. Invocaram-se, em respaldo a este entendimento, o Parecer Normativo CST nº 58/77, que conceitua despesas normais (fls.979) e também o Acórdão nº 105-1450/85 desta Câmara.

3.5 Recurso:

A recorrente argumentou que a lei não exige que os experimentos e investimentos econômicos devam, necessariamente, ser

Acórdão nº 105-9.014

compatíveis com o objeto definido no Contrato Social das empresas.

Além do mais, o Diretor Presidente Katsumasa Isobe não seria um sócio na empresa e, sim um administrador contratado. Ora, os sócios haviam concordado com tais despesas, tanto assim que aprovaram as demonstrações financeiras do exercício. Não caberia ao fisco intrometer-se nesse assunto interno. Ademais, não haveria provas no processo do que foi alegado pelo fisco em desabono ao referido Diretor Presidente.

4. DA OMISSÃO DE RECEITAS RELATIVAS A DEPOSITO JUDICIAL Exercício de 1990 - NCz\$111.851,22.

4.1 Auto de Infração:

Foram tributados os rendimentos (correção monetária e juros) de um depósito judicial em caderneta de poupança, efetuado por motivo de ação entre a recorrente e a Serraria Passaúna.

Por acordo entre as partes, ficara decidido que cada um ficaria com a metade dos rendimentos. Homologado o acordo e levantados os recursos em 1989, a recorrente deixou de contabilizar essa receita. Daí o lançamento tributário.

4.2 Impugnação:

O contribuinte trouxe, nesta fase recursal, três argumentos básicos, pertinentes à matéria:

a) houvera erro da fiscalização ao determinar o montante da receita não contabilizada, que teria sido de apenas NCz\$ 71.851,21, conforme cálculo demonstrativo apresentado.

b) O documento de fls. 51 provaria que a totalidade dessa receita teria sido entregue ao advogado da impugnante Dr. Minorí Oka, a título de honorários. Ora, tal despesa também não teria sido contabilizada.

c) De acordo com as normas do artigo 6º 3º do DL 1598/77; do artigo 191 1º do RIR/80 e também de acordo com o Parecer Normativo CST nº 57/79, a não contabilização da despesa de igual valor neutralizaria os efeitos tributários da falta de reconhecimento da receita a ela emparelhada.

4.3 Informação Fiscal:

O atuante concordou quanto ao erro de fato no valor da omissão do reconhecimento de receita, que seria, de fato, no valor de NCz\$ 71.851,21.

Argumentou, entretanto, que, conforme Contrato de Prestação de Serviços de fls.48/50, o mesmo advogado prestava serviços permanentes ao contribuinte, com remuneração fixa. Não se carac-

Uyubis 9,

Acórdão nº 105-9.014

terizava, pois, o pagamento de honorários naquela ação específica como uma despesa normal e necessária.

4.4 Decisão Singular:

Foi dado provimento parcial ao recurso para retificar-se o valor da omissão de receitas. Manteve-se o restante da exigência, ao fundamento de que o pagamento de honorários não caracterizava a "despesa normal" prevista na lei fiscal, tendo-se em vista o contrato de prestação de serviços advocatícios com remuneração mensal fixa. Além do mais, de acordo com o artigo 157 do RIR/80, a escrita do contribuinte deveria ter registrado todas as suas operações.

4.5 Recurso:

Em suas razões recursais, o contribuinte sustentou que o referido contrato de prestação de serviços cobriria apenas a orientação jurídica de caráter preventivo, a advocacia de partido, sendo normal a cobrança de honorários nos casos de eventuais ações em juízo. Ora, o pagamento dos honorários estaria provado nos autos e a correspondente despesa não teria sido contabilizada. De aplicar-se, pois, ao caso a norma do artigo 6º e do DL 1598/77, que é posterior à base legal do artigo 157 do RIR/80, invocado na decisão de primeira instância.

5. DA OMISSÃO DO REGISTRO DE COMPRAS Exercício de 1990 - NCz\$ 800.005,26

5.1 Auto de Infração:

O contribuinte teria adquirido espuma para colchões do fornecedor Carbone & Martins Ltda, nos meses de maio e junho de 1989, deixando de contabilizar as compras. Portanto, os pagamentos foram feitos com recursos estranhos à contabilidade, caracterizando omissão de receitas em igual valor.

Apresentaram-se as seguintes provas a ocorrência da infração:

a) Depoimento do sr. Pick Teixeira Martins, sócio proprietário da fornecedora referida que, a fls. 8/81, declarou que: em maio de 1989 havia sido procurado pelo vice-presidente da Nikken, o qual lhe solicitara que, naquele mês, as mercadorias fossem fornecidas sem nota fiscal. Tratando-se da única cliente da sua empresa e de um pedido grande, aquiescera. Entretanto, feito o fornecimento, a Nikken deixara de pagá-lo, ao contrário do seu procedimento habitual. Para possibilitar os procedimentos de cobrança, foram "a posteriori" emitidas as Notas Fiscais Faturas de números 234 a 247, no valor de NCz\$ 800.005,26, que foram levadas a protesto e a cobrança judicial.

W. P. - 9,

Acórdão nº 105-9.014

b) Diligência fiscal no estabelecimento da fornecedora, verificando-se o efetivo registro das referidas notas fiscais nos livros contábeis e fiscais (fls.82)

c) Documentos de fls. 103/144, que comprovariam a efetiva entrega da mercadoria. Trata-se de "recibos" datados de maio a junho de 1989, que identificam as mercadorias e respectivos preços unitários e totais. Observa-se que os documentos de fls. 129 e 133 identificam, em manuscrito, os nomes dos motoristas transportadores e as placas dos caminhões e que o documento de fls. 136 contém anotação relativa a falta parcial de mercadoria.

5.2 Impugnação:

O contribuinte defendeu que, na realidade, teria sido vítima de um conluio entre o sr. Pick Teixeira Martins sócio da fornecedora e de seus próprios funcionários, os srs. Yssao Ogata e Taiiti Takano, respectivamente comprador e encarregado do almoxarifado da Nikken. O primeiro faturava vendas fictícias, os últimos simulavam o recebimento dos insumos e todos se locupletavam.

Descoberta a trama e demitidos os funcionários, foi aberto inquérito policial, constando que o Ministério Público já oferecer^o a correspondente denúncia.

Na tentativa de receber pagamento pelas vendas fictícias, a fornecedora promovera o protesto das duplicatas emitidas.

Recusando-se a pagar o que não devia, a impugnante ajuizara Medida Cautelar de Sustação de Protesto (fls. 683/685) e, em seguida, Ação Declaratória da inexistência da correspondente relação jurídica (fls. 686/691).

Argumentou, ainda, o contribuinte que não efetuara qualquer pagamento relativo a tais faturas. Inexistente um pagamento, ruiaria por terra a prova formada a partir da presunção de que teriam sido utilizados na transação recursos extra-contábeis, correspondentes a omissões de receitas.

5.3 Informação Fiscal:

Em manifestação datada de 30/09/92, o autuante informou que ainda pendia de julgamento a ação judicial entre a Nikken e a Carbone & Martins Ltda, estando o processo em fase de exame da perícia relativa à entrega das mercadorias.

Confirmou que os documentos relativos à compra não haviam sido contabilizados pela Nikken e esclareceu que não havia prova de pagamentos por ela efetuados, relativos à operação.

5.4 Decisão Singular:

Uelso

Acórdão nº 105-9.014

O julgador "a quo" manteve integralmente a exigência, dando como razões de assim decidir que:

a) a compra das mercadorias desacobertadas de notas fiscais estava comprovada pelo documento de fls. 80/81.

b) Os controles de almoxarifado da Nikken, a fls. 103/144, provavam o efetivo recebimento da mercadoria.

c) Os documentos de fls. 829/831, destinados a controlar as entradas de caminhões no pátio da Nikken, também provavam o recebimento das mercadorias identificadas em todas as faturas apontadas no lançamento tributário.

d) mesmo não havendo sido provado o pagamento por parte da Nikken, haveria prova firme da entrada dos insumos, portanto, em consequência da falta de contabilização de tais entradas, resultara subavaliação de estoques e, conseqüentemente, uma redução indevida do resultado do exercício.

5.5 Recurso:

O contribuinte recorreu, sustentando, em suma, que:

a) os registros contábeis da sua fornecedora não mereciam fé, de vez que objetivaram apenas legitimar uma fraude por ela praticada.

b) Também os documentos de fls. 103;144, emitidos pelo almoxarifado da própria recorrente, deveriam ser desconsiderados, porquanto haviam sido manipulados pelo seu ex-gerente de compras, que visara proveito próprio.

c) A falta de qualquer pagamento por parte da recorrente, fato incontestado, inviabilizaria a presunção de que as compras não registradas houvessem sido pagas com recursos originários de sonegação.

d) O julgador não poderia ter alterado o critério jurídico, apreciando como se fosse dedução indevida de custos, por subavaliação do estoque final, a infração capitulada no lançamento tributário como omissão de receitas caracterizada pela falta de registro de compras.

6. DA GLOSA DE CUSTOS CONSIDERADOS COMO INEXISTENTES

Exercício de 1989 - Cz\$ 141.206.880,00

Exercício de 1990 - NCz\$ 2.859.386,00

6.1 Auto de Infração:

A fiscalização intimara o contribuinte (fls.267/272) para que comprovasse a efetividade dos custos relativos a cinco fornecedores, identificando as correspondentes notas fiscais emitidas nos períodos-base de 1988 e 1989. Deveria o contribuinte apresentar provas da entrada da mercadoria em seu estabelecimento e do seu efetivo pagamento.

Acórdão nº 105-9.014

Na resposta, de fls. 273/341, foram apresentadas cópias das notas fiscais em questão, justificando-se e provando-se que aquelas não apresentadas haviam sido apreendidas pelo fisco estadual.

Apresentaram-se também fichas de controle interno que transcreviam os dados dos correspondentes cheques de pagamento e também as duplicatas quitadas.

Quanto à entrada no estoque, foi esclarecido pelo contribuinte que esse controle se fazia pela aposição de um carimbo em vermelho no verso das notas fiscais, o que poderia ser examinado em seu próprio estabelecimento, à vista dos documentos originais.

A vista dos dados de fls. 273/341, a fiscalização considerou inexistentes os custos relacionados a fls. 627/632, arrolando as seguintes razões para fazê-lo:

- a) o contribuinte não lograra provar o efetivo ingresso das mercadorias em questão em seu estoque.
- b) Não restara também caracterizado o pagamento de tais compras, de vez que, com relação a todos os demais fornecedores, era prática consistente da Nikken efetuar os pagamentos com cheques nominativos, ou então, pagar as duplicatas em Bancos; já nos casos em exame, e apenas neles, todos os pagamentos estavam representados por cheques ao portador.
- c) Todos os fornecedores em questão estavam em situação irregular perante a Fazenda Federal e todos eles tiveram a sua documentação declarada inidônea pela fiscalização do Estado de São Paulo, conforme provas de fls. 184/223.

Foram, assim, glosados todos esses custos e indicada a aplicação da multa exacerbada de 150% para essa infração.

6.2 Impugnação:

Em sua defesa, o contribuinte aduziu, em suma, as seguintes razões:

- a) o autuante não indicara o embasamento legal do lançamento.
- b) Todas as compras em questão estavam regularmente registradas na contabilidade e na sua escrita fiscal.
- c) Existiria a prova da entrada das mercadorias em seu estoque, a qual consistiria na aposição de carimbo apropriado no verso das notas fiscais correspondentes. Além desse carimbo, o seu controle interno também adotava um sistema denominado "notas de entrada", conforme exemplificado a fls. 770/774, as quais teriam sido examinadas pelo fisco, que nelas não encontrara quaisquer divergências.
- d) Não existiria nenhuma exigência legal quanto a controles de entrada em estoque, sendo de questionar-se à fisca-



Acórdão nº 105-9.014

lização sobre qual o controle previsto em lei que deveria ter sido feito e não o foi.

e) Os cheques emitidos "ao portador" teriam o mesmo valor de prova que os cheques "nominativos". A exigência legal de cheques nominais, a partir de determinado limite de valor, somente surgiu a partir da edição da Medida Provisória nº165 de 15/03/90. Da mesma forma, as quitações de duplicatas mediante recibo manual teriam o mesmo valor legal que as quitações feitas em Banco, mediante chancela mecânica.

f) Aquelas emissões de cheques "ao portador" justificar-se-iam pela exigência daqueles fornecedores específicos que, visando maior velocidade, desejavam que prepostos seus, às vezes seus próprios motoristas, pudessem descontar os cheques.

g) Não caberia ao contribuinte o ônus extra de controlar a regularidade fiscal de seus fornecedores.

h) Os processos do fisco estadual, relativos à idoneidade dos referidos fornecedores ainda pendiam de discussão administrativa, conforme provado pelos documentos de fls.705/714.

i) Sendo a pena de caráter pessoal e intransferível no direito pátrio, não se justificaria ser ele apenado com multa de 150% em razão de delitos de seus fornecedores.

6.3 Preparo do Julgamento:

Diligências Fiscais de três tipos foram efetuadas em procedimento preparatório do julgamento de primeira instância:

1º - Foram requisitadas ao Banco América do Sul as cópias dos cheques ao portador utilizados nas transações em exame. Como pode ser visto a fls. 873/928, o Banco forneceu os documentos e, atendendo a uma nova intimação, informou, a fls. 878, que tais cheques haviam sido depositados em uma conta, cujo titular era o sr. Masaharu Kumagae.

2º - Juntaram-se aos autos, a fls. 804/867, cópias de um livro de controle de entrada da portaria da Nikken. Tais cópias foram extraídas dos autos do processo judicial em curso. Nelas estão especificados: dia e hora de entradas de caminhões; placas desses veículos; nomes dos motoristas; nome do fornecedor e números das notas fiscais das mercadorias entregues.

3º - Efetuaram-se diligências nos endereços constantes das referidas notas fiscais (fls.785/797), apurando-se o seguinte:

a) a empresa HCR nunca havia funcionado no endereço indicado no cabeçalho das notas fiscais, conforme depoimento do responsável de uma empresa transportadora, sediada naquele endereço desde julho de 1988. No mesmo sentido, declaração obtida pelo fisco junto à Prefeitura Municipal. Diligência semelhante desenvolvida pelo fisco estadual também chegara ao mesmo resultado, conforme termo juntado aos autos.



Acórdão nº105-9.014

b) A empresa MARIXAVI funcionou no endereço indicado em suas notas fiscais apenas por um período de 6 meses e isto no ano de 1986.

c) A empresa DICOM não estava funcionando no local. O locatário atual do prédio declarou desconhecer da sua existência. Interrogado um vizinho, declarou ele que a empresa já havia funcionado naquele endereço, mas que jamais observara movimentação de mercadorias no prédio, apenas de pessoas.

d) O endereço indicado pela empresa KAMEDY em suas notas fiscais é um prédio exclusivamente residencial. O atual locatário, que lá reside desde 1988, informou que conhecia o locatário anterior, também uma pessoa física e que o prédio jamais havia sido utilizado para fins comerciais.

e) No endereço indicado como sede pela empresa RONAC está estabelecida uma outra pessoa jurídica, cujo titular declarou desconhecer quais tenham sido os inquilinos anteriores.

6.4 Manifestação da Autuada Sobre as Diligências:

Feitas as diligências, abriu-se vista à recorrente, que sobre elas manifestou-se a fls. 933/949, aduzindo:

a) que o controle de entrada de materiais em seu pátio, anexado aos autos pelo fisco a fls. 804/867, não era o único existente. Com o objetivo de confundir o esquema dos seus próprios funcionários desonestos, que a vinham lesando, a Nikken havia criado outros controles. Como controle paralelo passara a ser utilizada uma outra entrada para o pátio, que poderia ser denominada Portão Dois e por onde poderiam muito bem ter entrado aquelas mercadorias, cuja compra está em discussão.

b) Que o sr. Masaharu Kumagae era Diretor Gerente da Nikken, com funções de tesoureiro. Não era sócio na empresa. O seu procedimento irregular de depositar em conta-corrente pessoal os cheques destinados ao pagamento de fornecedores poderia ser explicado por duas teorias alternativas:

b-1) ou ele depositava esses cheques em sua conta pessoal com o objetivo de "fazer saldo médio" e depois sacava o dinheiro e pagava os fornecedores (hipótese mais provável, de vez que os fornecedores jamais reclamaram de falta de pagamento);

b-2) ou ele também estaria lesando a Nikken e locupletando-se, o que demandaria maior tempo para apurar.

Esclareceu, ainda, que o referido Diretor foi excluído dos quadros da empresa.

c) Com relação aos endereços dos fornecedores: Com o Plano Cruzado surgira, naquela época um grave desabastecimento, emergindo um mercado negro controlado por atravessadores aos quais a Nikken tinha que recorrer para conseguir comprar matérias-primas. Tais fornecedores tinham existência empresarial efêmera. Muitas vezes, seus titulares registravam como sede da empresa os seus próprios endereços residenciais. Desta forma,

Acórdão nº 105-9.014

depoimentos vagos de terceiros, prestados anos após, não serviriam para provar a inexistência de tais empresas.

d) Acrescentou, finalmente a autuada razões adicionais à sua defesa, no que se refere à cobrança da TRD no período anterior a setembro de 1991 e citou dois processos com relação aos quais a própria DRF de Curitiba haveria decidido em favor do contribuinte.

6.5 Informação Fiscal:

O autuante analisou as provas por ele levantadas, ressaltando o descompasso, em termos de numeração e data, das notas fiscais de fls. 277/330 emitidas pela HCR. Chamou também a atenção para o reduzido espaço físico de 42 m², que teria sido utilizado pelo fornecedor MARIXAVI, tendo-se em vista o grande volume de mercadorias tido como movimentado. Ressaltou também que todas as vendas da KAMEDY datam de julho de 1989, sendo certo que o endereço constante de suas notas fiscais correspondia a imóvel locado a outro inquilino desde outubro de 1988. Frisou, afinal, que nenhuma das notas fiscais em questão estava relacionada no controle de entradas de mercadorias no pátio da Nikken, conforme livro de fls.804/867.

6.6 Decisão Singular:

O julgador de primeira instância analisou detidamente as provas acima relacionadas e, a partir delas, fundamentou a sua conclusão de que as compras correspondentes eram fictícias. Manteve integralmente a exigência.

6.7 Recurso:

O contribuinte limitou-se a repisar os mesmos argumentos já trazidos na fase impugnatória.

7. DA BASE DE CÁLCULO ADOTADA NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

7.1 Impugnação:

O contribuinte reclamou que a fiscalização deixara de excluir, na determinação da base de cálculo do imposto lançado "ex-officio", o valor da Contribuição Social que lhe estava sendo exigida no processo decorrente nº 10980/011.018/91-60. Tal exclusão impor-se-ia pelas normas dos artigos 2º e 10º da Lei 7.689/88 e, bem assim, pela Instrução Normativa SRF nº 198 de 29/12/88 e pelo Ato Declaratório Normativo nº 1 de 13/01/89.

7.2 Informação Fiscal;

O autuante concordou com os argumentos da impugnação, relativamente ao exercício financeiro de 1990 e recalculou, a fls. 966/967, a base de cálculo do imposto de renda lançado de

Acórdão nº 105-9.014

ofício, propondo ao julgador a sua retificação. Discordou com relação ao exercício de 1989, argumentando que, conforme já havia sido decidido pelo STF, a Contribuição Social não seria devida em 1988.

7.3 Decisão Singular:

A decisão recorrida manteve inalteradas as bases de cálculo em ambos os exercícios financeiros. Fundamentou que não cabia a retificação, porquanto o contribuinte não havia contabilizado regularmente aquele valor apurado em procedimento fiscal.

7.4 Recurso:

O contribuinte arguiu que, de acordo com o artigo 97 do CTN, somente a lei pode modificar a base de cálculo do imposto para torná-lo mais oneroso. Ora, o Lucro Real, base de cálculo do imposto de renda é o mesmo tanto no lançamento normal como no de ofício, devendo ser ajustado nos termos do artigo 6º do DL 1598 pelas adições, exclusões ou compensações previstas ou autorizadas pela legislação tributária.

Além do mais, todos os valores questionados no Auto de Infração haviam sido escriturados na contabilidade da recorrente, tanto assim, que tais registros foram objeto de glosas por parte da fiscalização.

8. DA EXIGENCIA DA TRD EM 1991

8.1 Impugnação:

Em razões adicionais à impugnação, a fls. 941, o contribuinte argumentou que a TRD não podia ser exigida em 1991 a título de correção monetária, por ter a natureza de juros, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal e que a cobrança a título de juros de mora não alcançaria o período de fevereiro a agosto de 1991, dado o princípio da irretroatividade das leis, eis que a Lei 8.218 data de 30/08/91.

8.2 Decisão Singular:

O julgado "a quo" rejeitou as razões de defesa, fundamentando que na data da lavratura do Auto de Infração -26/11/91 - já se encontrava em vigor a Lei 8.218, que resultara da aprovação da Medida Provisória nº 298 de 29/08/91. Legal, pois, a exigência da TRD.

8.3 Recurso:

Em suas razões recursais o contribuinte limitou-se a reiterar os mesmos argumentos já trazidos na fase impugnatória.

É o relatório.



RECURSO Nº 105.572
ACORDÃO Nº 105-9.014

V O T O

Conselheiro JOSE DO NASCIMENTO DIAS, relator

Conheço do recurso, que é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade.

1. DAS GLOSAS DE CUSTOS COM CONserto MANUTENÇÃO E REPAROS

O gasto da recorrente com a implantação de um novo sistema de utilização de seus microcomputadores, que passaram a funcionar em rede, foi significativo. Como pode ser visto a fls.8, tal gasto correspondeu a 1% de todo o Lucro Operacional do período-base..

Outro e mais adequado parâmetro para medir a relevância do gasto foi estabelecido pela própria legislação do imposto de renda que, atendendo à convenção contábil da Materialidade, fixou valor unitário limite, abaixo do qual o gasto pode ser deduzido como despesa corrente, ainda que o bem adquirido tenha vida útil que beneficie os resultados de diversos exercícios. Este valor, expresso no artigo 193 do Regulamento de 1980, era de NCz\$30,00 no período-base de 1989, conforme atualização da IN/SRF 193/88.

Acredito que o critério adotado na doutrina invocada pela recorrente, no sentido de levarem-se ao resultado do exercício gastos pouco relevantes com programas de computador, por não se justificar contabilmente o controle de tais valores, é o mesmo critério adotado pela norma fiscal acima referida, sendo que esta fixa parâmetro de valor. O critério é a materialidade, o valor envolvido. O mesmo autor invocado ensina que, sendo expressivo o gasto, deve ser levado ao Ativo Diferido e amortizado.

Não convence também o argumento de que, dada a velocidade com que evolui a informática, os programas de computador utilizados na formação da rede se tornariam rapidamente obsoletos, sujeitando-se a substituição a qualquer momento. A verdadeira questão não é se um determinado "software" é superado por outros em pouco tempo e poderia, em tese, ser substituído. O problema é se há conveniência em fazê-lo com freqüência; se aquele programa específico foi adquirido para ser utilizado em apenas um exercício.



Acórdão nº 105-9.014

Houvesse o contribuinte substituído esse programa por diversas vezes entre 1989 e 1993 (quando interpôs o recurso), ter-lhe-ia sido muito fácil provar a sua alegação.

Pelo exposto, nego provimento a este item do recurso.

2. DA GLOSA DE CUSTOS COM MATERIAL DE CONSTRUÇÃO

As glosas das despesas com aquisição de picaretas, foices, cabos de ferramentas, baldes, limas e semelhantes já foram excluídas da exigência pela decisão recorrida. Também assim o valor da depreciação da competência do período, cujo cálculo está correto, como pode ser visto a fls.956.

Dada a natureza dos materiais de construção adquiridos e considerada a quantidade expressiva dos mesmos, estou convencido de que a despesa em exame não foi de simples conservação e, ainda que o houvesse sido, dela seguramente resultou aumento de vida útil dos bens superior a um ano. De aplicar-se ao caso a norma do artigo 227 do Regulamento de 1980.

Também as camas, colchões e a máquina agrícola adquiridos são, por natureza, bens do ativo permanente com vida útil superior a um ano, sujeitando-se o gasto a ativação.

Nego provimento a este item do recurso.

3. DA GLOSA DE DESPESAS COM FAZENDA

Concordo com a recorrente em que não cabe ao Fisco interferir com os investimentos das empresas, definindo quais possam, ou não, ser feitos.

Mas cabe à fiscalização verificar se determinados gastos, dedutíveis conforme legislação comercial na determinação do Resultado do Exercício, também o são para efeito de determinar-se a base de cálculo do imposto de renda.

De acordo com o artigo 191 do Regulamento de 1980, somente podem ser deduzidas na determinação do Lucro Real aquelas despesas necessárias para que a empresa opere e mantenha sua fonte de lucros. Nada impede que as empresas, de acordo com o princípio da autonomia da vontade, façam os investimentos que melhor entenderem, o que se lhes veda é apenas deduzir da apuração da base de cálculo do imposto de renda despesas que não guardem relação com as atividades voltadas para a produção de lucro.

O exame do Contrato Social de fls. 642/650 permite ver que as competições hípcas nada tinham a ver com as atividades que a recorrente se propôs explorar com o objetivo de gerar resultados. Por outro lado, o exame da documentação juntada aos autos deixa ver que as despesas com pagamento de jóquei, com con-



Acórdão nº 105-9.014

tribuições a associações de criadores e proprietários de cavalos, com transporte de animais e semelhantes dizem respeito a competições hípicas.

Pelo exposto, nego provimento a este item do recurso.

4. DA OMISSÃO DE RECEITAS RELATIVAS A DEPOSITO JUDICIAL

O documento de fls.51 prova o pagamento de honorários advocatícios em valor idêntico ao da receita relativa a depósito feito em Juízo e seus rendimentos. O documento é pouco legível por ser um "fax" já antigo, mas a sua autenticidade e o seu conteúdo não foram, em momento algum postos em dúvida. Questionou-se apenas a necessidade da despesa.

Inconteste também que não foram contabilizadas pela recorrente nem essa receita, nem a correspondente despesa com honorários.

Entendo que a despesa era dedutível. O Contrato de Prestação de Serviços de fls. 48/50 deixa claro que a "assistência jurídica" contratada foi em termos de orientação, visando o atendimento pela empresa da legislação fiscal brasileira. Assim, o pagamento de honorários para ingressar em juízo caracterizava despesa necessária.

Assim, o erro de escrituração quanto a receita e despesa, relativas a um mesmo fato e da competência de um mesmo exercício não resultou, a meu ver, na redução indevida do lucro real, sendo de aplicar-se ao caso a norma do artigo 171 do RIR/80.

Dou provimento a este item do recurso.

5. DA OMISSÃO DO REGISTRO CONTABIL DE COMPRAS

A infração capitulada foi a de omitir o registro de receitas. A prova indireta dessa infração apoiou-se no indício de falta de registro contábil de compras. Trata-se de presunção "hominis", de longa data tida como válida por jurisprudência pacífica deste Conselho. Neste prova indireta o ponto de partida, o fato indiciário é a verificação de que adquiriu bens, pagou-os e deixou de registrar o fato na sua contabilidade. A ilação, que se impõe como irrecusável é a de que, dada a própria técnica contábil, não haveria como a empresa utilizar recursos registrados para efetuar o pagamento, se a compra não foi contabilizada. Em consequência os recursos utilizados no pagamento da compra foram extra-contábeis, decorrentes de receitas anteriormente omitidas.

Ora, no caso dos autos está evidente que não houve qualquer pagamento por parte da recorrente com relação às compras em questão.

Acórdão nº 105-9.014

Não importa, em consequência, para fins de julgamento do presente processo, a indagação se a mercadoria foi efetivamente entregue, ou não. Não tendo ocorrido pagamento por parte da recorrente, não há como aplicar-se a presunção de que tenham sido utilizados no pagamento recursos estranhos à contabilidade. Ocioso, pois, o exame da prova dos autos quanto à efetividade do recebimento das mercadorias.

Nem cabe examinar-se a eventual ocorrência de uma subavaliação de estoques e dedução indevida de custos, de vez que tal infração não consta do lançamento tributário, nem é objeto de litígio.

Pelo exposto, dou provimento a este item do recurso.

6. DA GLOSA DOS CUSTOS CONSIDERADOS INEXISTENTES

É sólida a prova dos autos de que os pagamentos feitos pela recorrente, relativos às compras em questão, foram parar na conta bancária pessoal do seu Diretor Gerente.

A partir deste fato, expressamente reconhecido pela própria recorrente, adquire relevância a constatação de que, ao contrário do seu procedimento normal de só pagar fornecedores com cheques nominativos, a recorrente efetuou todos os pagamentos em questão com cheques "ao portador".

Justifica a recorrente que, em tese, poderia o seu Diretor ter depositado tais cheques em sua conta pessoal apenas para "fazer saldo médio". Teria sacado, em seguida o dinheiro e pago aos fornecedores que, por sinal, nunca reclamaram de falta de pagamento.

Tal especulação, desacompanhada de qualquer prova, não convence; até mesmo pelo contrário, indica no sentido de inexistência das compras. Diz a recorrente que tais fornecedores eram atravessadores gananciosos. Ora tais atravessadores, se existentes, não deixariam de cobrar os juros pelo tempo em que o dinheiro tivesse ficado "fazendo saldo" na conta do Diretor, o que alertaria a recorrente da irregularidade por este cometida.

A prova de fls. 804/864, de que as mercadorias também não foram entregues no estabelecimento da recorrente, reforça e complementa a prova acima examinada.

A documentação juntada aos autos pelo fisco é um controle minucioso e seqüencial da entrada de caminhões com mercadorias no pátio da recorrente. Dele não constam as compras em exame. Vale ressaltar que, dado o seu sistema de anotações seqüenciais, por dia, esse controle seria difícil de adulterar-se "a posteriori". Já os carimbos em vermelho no verso das notas fiscais, dos quais nem há prova nos autos, poderiam ser apostos a qualquer tempo.



Acórdão nº 105-9.014

Também não convence a alegação, desacompanhada de prova, de que a recorrente estaria se utilizando, na mesma época, de uma entrada secundária, não oficial, com o objetivo de confundir os seus funcionários desonestos que a viriam lesando. A própria recorrente dá o tratamento de hipótese à alegação de que as mercadorias em questão poderiam ter entrado na empresa por essa Portaria Número Dois. Parece-me até mesmo inverossímil o objetivo declarado de confundir, eis que a própria recorrente diz que o encarregado do almoxarifado fazia parte da quadrilha.

Finalmente, a prova de que pelo menos três dos cinco fornecedores não eram estabelecidos nos endereços indicados em suas notas fiscais, à época das operações, e também a declaração de inidoneidade dos documentos fiscais de todos os cinco fornecedores pelo Fisco Estadual confirmam e completam as demais provas da ocorrência da infração apontada.

Nego provimento a este item do recurso.

7. DA BASE DE CALCULO DO IMPOSTO LANÇADO DE OFICIO

O Regulamento de 1980 prevê, expressamente, em seu artigo 225, que na determinação da base de cálculo do imposto de renda serão deduzidos como despesas os demais tributos, cujos fatos geradores tenham se verificado no mesmo período de apuração.

No caso dos autos, os fatos geradores da Contribuição Social e do Imposto de Renda ocorreram concomitantemente, ao serem apurados o Lucro Líquido e o Lucro Real no encerramento dos exercícios sociais de 1988 e 1989. Da apuração de erros e omissões na contabilidade da empresa, os quais reduziram o Resultado do Exercício e, conseqüentemente, as bases de cálculo de um e outro tributos, é que resultaram dois lançamentos de ofício distintos para exigir a diferença.

O fundamento da decisão recorrida para manter a exigência foi de que somente são dedutíveis as despesas regularmente contabilizadas. Parece-me este um posicionamento por demais rigoroso e formal que não deve subsistir por contrariar um princípio maior. A própria lei fiscal, ao admitir a dedução como despesa do valor dos tributos, firma o princípio de que a parcela do lucro que vai ser entregue à União a título de Contribuição Social não sofre a incidência do imposto de renda. Este princípio evidencia-se até mesmo graficamente no formulário de declaração de renda.

Além do mais, a despesa com a Contribuição Social foi contabilizada pela recorrente, tanto assim que foi provisionada, como se deduz das Declarações de Imposto de Renda, que demonstram as quotas a pagar. O que não foi contabilizado, nem o poderia ter sido, eis que levantado anos após pelo fisco, foi a despesa a maior de Contribuição Social.



Acórdão nº 105-9.014

Entendo que, ao determinar-se por lançamento de ofício a correta base de cálculo do imposto de renda, há que ser levada em conta, como despesa dedutível, a diferença de Contribuição Social exigida em processo à parte.

No caso dos autos foi feito lançamento da Contribuição Social relativamente aos dois exercícios. Dou provimento a este pedido da recorrente.

8. DA TAXA REFERENCIAL DIARIA

Conforme tem decidido reiteradamente este Conselho, os juros de mora calculados com base na Taxa Referencial, instituídos pela Medida Provisória nº 298 de 29/07/91 que foi confirmada pela Lei nº 8.218/91, não podem ser exigidos no período de 01/02/91 a 01/08/91.

Isto porque a referida Medida Provisória, que modificou o cálculo dos juros de mora, não poderia retroagir a data anterior àquela de sua publicação. No período referido os juros eram devidos à razão de 1% ao mês.

Dou provimento parcial a este item do recurso para limitar a 1% ao mês o percentual dos juros de mora aplicáveis ao período anterior a 1º de agosto de 1991.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso, nos termos especificados item por item acima.

Brasília (DF) em 24 de janeiro de 1995.

JOSE DO NASCIMENTO DIAS, relator

