

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10980.013956/92-11
Recurso nº. : 113.416
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1989 a 1991
Recorrente : CLICHEPAR - EDITORA E INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA.
Recorrida : DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 1998
Acórdão nº. : 105-12.275

SALDO CREDOR DE CAIXA - Constatada sua existência pela inclusão ex officio de pagamentos realizados e não escriturados no período base de competência, caracterizada está a omissão de receita prevista no art. 180 do RIR/80, se o contribuinte não conseguir provar que referidos pagamentos foram realizados com recursos já escriturados.

DESPESAS DESNECESSÁRIAS - Cabível a glosa de supostas despesas operacionais que não atendam aos requisitos de efetividade, necessidade, usualidade e normalidade, ou não sejam dedutíveis por sua natureza, nos termos do art.191 do RIR/80.

TRD - Inaplicável no cálculo de JUROS DE MORA referente ao período de fevereiro/91 até julho/91.

IRF - No ano de 1988 é devido com base no art. 8º do Decreto-Lei nº 12.065/83 por não ter ainda entrado em vigor da Lei 7.713/88.

CSSL - O aumento da alíquota de 8% para 10%, a partir do ano base 1989, exercício 1990, foi considerada constitucional pelo pleno do Supremo Tribunal Federal.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLICHEPAR - EDITORA E INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir das exigências (IRPJ/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/IRF) o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. 


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.013956/92-11

Acórdão nº : 105-12.275


CHARLES PEREIRA NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 ABR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS PASSUELLO, NILTON PESS, VICTOR WOLSZCZAK, IVO DE LIMA BARBOZA e AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JORGE PONSONI ANOROZO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.013956/92-11
Acórdão nº : 105-12.275

Recurso nº. : 113.416
Recorrente : CLICHEPAR - EDITORA E INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA

R E L A T Ó R I O

A empresa acima identificada interpõe Recurso Voluntário da Decisão de primeira instância que julgou procedente, em parte, a ação fiscal de que resultou o Auto de Infração principal, fls. 01/231, e os reflexos de IRFONTE, fls. 320/324 e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, fls. 373/377, todos lavrados em virtude das seguintes irregularidades:

ITEM	INFRAÇÃO	AB/EX - 88/89 Cz\$	AB/EX-89/90 NCz\$	AB/EX 90/91 Cr\$
1	Omissão de receita	* 10.155.896,00	-	-
2	Desp. Desnecessárias	15.369.300,00	240.170,42	6.750.989,00
3	doc.inidôneos	-	301.640,00	119.116,00

* considerado o valor corrigido pela decisão singular.

Na impugnação de fls. 236/284 o contribuinte contesta todos os itens mas no recurso de fls. 423/449 conforma-se com o item relativo aos documentos inidôneos, exceto quanto ao valor da multa que considera confiscatória.

Os argumentos apresentados pela empresa desde a impugnação até o recurso resumem-se a:

OMISSÃO DE RECEITA/SALDO CREDOR DE CAIXA/PASSIVO FICTÍCIO:

- os pagamentos realizados em 1988 foram escriturados em 1989 devido a erro contábil que esperou a compensação dos cheques para fazer a conciliação bancária e efetuar a escrituração;

- tal equívoco não gera Saldo Credor de Caixa porque para se lançar os pagamentos a crédito do caixa, como a fiscalização fez, tem que se lançar também os cheques correspondente ao débito pela sua entrada no caixa;

- esse procedimento não foi observado pela fiscalização que também não se preocupou em fazer a conciliação bancária.

DESPESAS INCOMPROVADAS/DESNECESSÁRIAS/LOCAÇÃO DE VEÍCULOS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10980.013956/92-11
Acórdão n º : 105-12.275

- a necessidade de despesas a serem realizadas pela empresa é decisão de natureza gerencial e não uma oportunidade de lançamento tributário fiscal;

- jamais restou comprovado pelo fisco que tais despesas não resultaram em prol da empresa que utilizava tais veículos em seus serviços.

- A locação de veículos foi necessária em virtude do incremento de sua atividade no período eleitoral;

ACRÉSCIMOS LEGAIS/MULTA/JUROS DE MORA

- os mesmos não levam em consideração a capacidade contributiva do contribuinte, tem natureza confiscatória e devem ser declarados nulos.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

- por conflitante com as decisões dos tribunais sobre o artigo 35 da Lei 7.713/88, deve cancelado e arquivado o lançamento.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

- a alíquota de 10% aplicada pela fiscalização também encontra-se em conflito com as decisões dos Tribunais que reconhecem apenas 8%.

A INFORMAÇÃO FISCAL de fls.295/297 é pela manutenção integral das exigências.

A DECISÃO SINGULAR de fls. 408/417 julgou parcialmente procedente a ação fiscal fazendo as seguintes correções:

- redução da omissão de receita tendo em vista que a fiscalização considerou o saldo de caixa constante no livro quando deveria ter considerado o valor constante na declaração do IRPJ/89;

- cancelamento do IRF apurado em 12/89 e 12/90, face o disposto no ADN COSIT nº 06/96, restando a exigência relativa a 12/88;

- em relação à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL não houve qualquer correção pois foi lançado apenas o exercício de 1990 que restou intacto. A decisão tentou aperfeiçoar a exigência relativa ao exercício de 1991 em virtude de erro cometido pela fiscalização quando da comparação do valor apurado ex officio com a base negativa a ser extraída do quadro 13, item 25 da DIRPJ/91, mas não chegou a fazê-lo por não ter determinado sua cobrança. Por outro lado, determinou o cancelamento da Contribui-

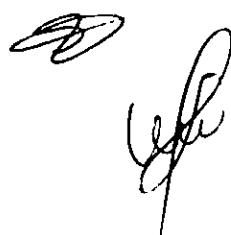
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.013956/92-11
Acórdão n º : 105-12.275

ção social do exercício de 1989, face o art.17, inc. da MP nº 1.402/96, que mostra-se inócuo porque nesse exercício inexiste lançamento.

Os pontos de discordância os fundamentos da decisão recorrida serão examinados no meu voto juntamente com as contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional de fls.455/459.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "S. J. de Souza", is positioned below the text.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.013956/92-11
Acórdão n º : 105-12.275

V O T O

Conselheiro CHARLES PEREIRA NUNES, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Na análise das matérias verificamos que:

I - DO IRPJ

Considerando que o contribuinte conformou-se parcialmente com as imputações que lhe foram feitas, o recurso resume-se ao seguinte:

1 - OMISSÃO DE RECEITA / SALDO CREDOR DE CAIXA

Trata-se de pagamentos efetuados com cheques em 1988 e escriturados somente em 1989 e cujos valores foram incluídos pela fiscalização como créditos na conta Caixa de 1988 gerando o saldo credor em análise.

Os argumentos apresentados pela autuada, já relatados, poderiam até ser válidos se fossem acompanhados dos documentos correspondentes comprovando que efetivamente os pagamentos foram realizados com cheques da empresa não compensados no mês de dez/88.

Essa comprovação visando incluir os cheques à débito do Caixa/88 e evitar seu estouro seria bastante simples se a empresa estivesse disposta a produzi-la perante este tribunal, bastaria apresentar os cheques que diz ter utilizado ou extrato bancário coincidente em data e valores, como tentou fazer na defesa dos outros itens da autuação.

Em verdade, a simples manutenção no passivo de obrigação já paga seria suficiente para caracterizar a presunção de omissão de receita, sendo mesmo desnecessário sua confirmação pelo levantamento de caixa, pois a existência de saldo devedor de caixa não garante a ausência de omissão de receita.

Ao escolher, dentre as hipóteses alternativas (ou) previstas no art. 180 do RIR/80, o saldo credor de caixa ao invés do passivo fictício, o procedimento fiscal foi mais favorável ao contribuinte.

6 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.013956/92-11
Acórdão n º : 105-12.275

Em suma, tanto numa hipótese quanto na outra, o que interessa ao fisco é a prova de que os pagamentos efetuados pela empresa foram realizados com recursos devidamente contabilizados. Como essa situação está clara desde o momento da autuação e até o presente a empresa não logrou comprovar a realização desses pagamentos com recursos escriturados, nada apresentando para exame documental, resta-me apenas negar provimento ao recurso.

2 - DESPESAS INDEDUTÍVEIS / DESNECESSÁRIAS / LOCAÇÃO DE VEÍCULOS

Igualmente não cabe razão a recorrente neste item, pois os elementos constantes no processo nos prova que a efetivação desta despesa, decorreu de uma simples liberalidade por parte da fiscalizada, pois as mesmas não atendiam ao disposto no art.191 do RIR/80, verbis,

Art.. 191 - São operacionais as despesas computadas nos custos, necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º - São necessária as despesas pagas ou incorridas para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa .

§ 2º - As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Por sua vez o PN CST nº 32/81 faz a seguinte interpretação do dispositivo acima:

4. Segundo o conceito legal transrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.

5. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio.

No caso sob análise, LOCAÇÃO DE VEÍCULOS, a fiscalização esforçou-se por demonstrar que tal despesa é desnecessária à empresa e que não atende aos requisitos de normalidade e usualidade.

7


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.013956/92-11
Acórdão n º : 105-12.275

Para isso colheu os indícios apresentados detalhadamente no item 4.4 do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal às fls. 08, quais sejam:

1 - elevado valor dispendido em apenas dois meses e 12 dias, (agosto a outubro de 90);

2 - veículos com longos períodos de diárias e quilometragem franquida antecipadamente com percurso de até 3.000 Km / 30 dias;

3 - muitas vezes os veículos deslocaram-se até a cidade de Foz de Iguaçu sem qualquer nexo causal com as atividades que a empresa desenvolve em Curitiba - PR. Nenhum documento adicional justifica o procedimento, uma vez que seus clientes normalmente são empresas sediadas nessa capital cujo contrato se realiza com intermediação de pessoas do ramo de marketing que percebem comissões por tais agenciamentos.

4 - o principal usuário e responsável pelo utilização dos veículos, Sr. Paulo Ribas, era servidor público estando pois impedido de exercer o comércio ou agenciamento, mormente deslocando-se para fora de sua jurisdição por tempo indeterminado;

5 - a empresa possui frota própria com diversos veículos, não necessitando alugar outros para o seus serviços;

Por sua vez a defesa alega que a locação dos veículos foi necessário face ao aumento da demanda de seus serviços de propaganda que ocorre normalmente em época de eleições.

A decisão singular enfatiza que a locação não teve motivação empresarial e sim política, deixando a entender que não houve retorno comercial ou faturamento correspondente à despesa como diz a empresa.

Efetivamente, entendo que face os indícios levantados pela fiscalização os argumentos da empresa fragilizam-se enormemente à medida em que não procurou refutá-los de forma direta prestando esclarecimentos sobre a relação da empresa com o Sr. Paulo Ribas, apresentando contratos de prestações de serviços que justificassem os longos e demorados deslocamentos, principalmente a Foz de Iguaçu que foi textualmente citado nos indícios, relatórios de viagem de seus funcionários, outras despesas vinculadas aos citados deslocamentos, etc.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.013956/92-11
Acórdão n º : 105-12.275

O único argumento forte, pela sua coerência, é a do aumento dos serviços prestados, e consequentemente do faturamento, em época de eleições.

A idéia apresentada pela defesa, e que é certa em tese, seria que o aumento das despesas operacional implicaria no aumento da receita se essas despesas tivessem sido realizadas em função da atividade produtiva da empresa.

Na falta dos contratos comerciais de venda correspondentes, que a empresa não apresentou, fiz comparativos entre os anos base de 1989 e 1990 para verificar se realmente o aumento das despesas influenciou no aumento das vendas.

Para uma análise dessa afirmação vejamos os seguintes dados colhidos das DIRPJ da empresa, desconsiderarei as moedas por tratar-se de relações:

item	Elemento	Ano-base de 1989	Ano-base de 1990	90 / 89
A	Receita operacional	6.346.599	95.768.604	15,08
B	Despesa operacional	1.436.913	25.847.028	17,98
	A / B	4,4190	3,701	

No ano de 1989 a relação entre a receita líquida operacional e a despesas operacionais (o primeiro dividido pelo segundo) foi igual a 4,4190 no ano seguinte essa mesma relação resultou num índice de apenas 3,701.

Se comparamos apenas a receita de um ano com o outro veremos que houve um incremento de 15,08 vezes, enquanto que na mesma comparação entre as despesas o incremento foi de 17,98 vezes, portanto maior.

Essas relações comparativas, ao contrário do que diz a empresa, deixam claro mais um indício que demonstra a falta de conexão entre a locação dos veículos em 90 (que aumentou a despesas) e a receita de igual período (que diminuiu).

Em suma, as despesas com locação de veículos não trouxe qualquer incremento na receita auferida o que sinaliza mais uma vez para liberalidade da empresa em benefício de terceiros.

Assim sendo, como a defesa não logrou êxito em comprovar a necessidade da locação de veículos para seu uso, tenho como correto procedimento que culminou na glosa da despesa para fins tributários e nego provimento ao recurso.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10980.013956/92-11
Acórdão nº : 105-12.275

3 - DA MULTA EX OFFICIO

No exame da matéria verifica-se o equívoco da empresa ao confundir multa de mora com multa de ofício. Por causa dessa confusão ela cita limites de 2% de multa e fala em caráter confiscatório.

As multas calculadas obedecem aos percentuais de 50% e 150% previstos no artigo 728, incisos II e III do RIR/80, respectivamente para infrações simples e qualificadas (doc. inidôneos) e foram aplicadas corretamente.

Quanto à atualização de seus valores verifica-se que a Lei nº 8.383/91 citada nos Autos de Infração estabelece:

Art. 54 - Os débitos para com a Fazenda Nacional, constituídos ou não, vencidos ate 31 de dezembro de 1991 e não pagos até 2 de janeiro de 1992 serão atualizados monetariamente com base na legislação aplicável e convertidos, nessa data, em quantidade de UFIR diária.

Art. 58 - No caso de lançamento de ofício, a base de cálculo, o imposto, as contribuições arrecadadas pela União e os acréscimos legais serão expressos em UFIR diária ou mensal, conforme a legislação de regência do tributo ou contribuição.

Parágrafo único - Os juros e a multa de lançamento de ofício serão calculados com base no imposto ou contribuição expresso em quantidade de UFIR.

Sobre o tema já existe manifestação do Poder Judiciário, consubstanciado no Acórdão unânime da 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no REO 93.04.40688-9/RS, de 16.05.95, publicado no DJU-II, de 14.06.95, páginas 37.579/80, com a seguinte ementa:

DIREITO FINANCEIRO - LEI 8.383/91 - INCIDÊNCIA -

1. As normas que tratam da indexação monetária não são regras de Direito Tributário, mas pertinentes à órbita das finanças públicas, destarte, tem aplicação imediata e não se subordinam aos princípios constitucionais tributários.
2. Precedentes da Turma (AMS nº 92.04.34382-6/RS, rel. Juiz Ronaldo Ponzi.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.013956/92-11
Acórdão nº : 105-12.275

3. Remessa "Ex-officio" provida.

Assim sendo, a lei 8.383/91, tem aplicação imediata por não se sujeitar ao princípio da anualidade.

Sobre o princípio da irretroatividade não há o que se falar pois o art.54 acima garantiu, até desnecessariamente, que a atualização do débito até o dia 02 de janeiro de 1992 se fizesse de acordo com a legislação até então aplicável.

Observe-se que o objeto/essência da lei é a atualização monetária do crédito tributário, que é sua parte acessória.

4 - DOS JUROS DE MORA CALCULADOS COM BASE NA TRD

Quanto à essa ponderação entendo que merece maiores esclarecimentos, ainda mais após o decidido através do Acórdão CSRF/01-1.773, de seguinte teor:

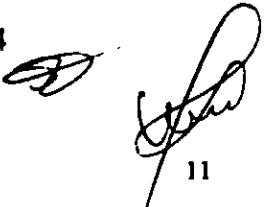
VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

Assim, os juros de mora devem ser cobrados aplicando-se a TRD nos períodos de agosto/91 até 31/12/91 e, nos períodos anteriores ao mês de agosto/91 e posteriores a dezembro/91, cobrados a razão de 1% (um por cento) ao mês calendário ou fração, de acordo com o artigo 726 do RIR/80 e Lei 8.383/91, art.59, § 2º.

II - DOS AUTOS DE INFRAÇÃO REFLEXOS

A Jurisprudência deste Conselho é no sentido de que a os fundamentos da análise feita no Auto de Infração principal devem ser aplicados aos demais, dada a íntima relação de causa efeito que os vincula, recomendando o mesmo tratamento a menos que novos fatos ou argumentos seja aduzidos, assim sendo temos:

1 - DO IRFONTE, fls. 320/324



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.013956/92-11
Acórdão nº : 105-12.275

Talvez sem se aperceber que face o disposto no ADN COSIT nº 06/96 a decisão singular já havia cancelado o IRF apurado em 12/89 e 12/90, restando a exigência relativa a 12/88, a empresa insiste em trazer no recurso as decisões dos tribunais sobre o artigo 35 da Lei 7.713/88 como argumento de defesa.

Na análise da matéria verifica-se que a exigência foi capitulada no art. 8º do DL 2.065/83 que, à época dos fato gerador (dez/88), encontrava-se em plena vigência por não ter ainda entrado em vigor da Lei 7.713/88.

Portanto, considerando que aqui a autuação é mero reflexo da levada a efeito na área do IRPJ e que nada mais foi alegado pela defesa, dou provimento parcial para afastar os encargos da TRD nos mesmos moldes do item 4

2 - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, fls. 373/377

Como vimos no relatório, restou lançado apenas a CSSL relativo ao exercício de 1990.

A defesa apresenta ementa de uma sentença prolatada na ação ordinária nº 92.0100171-1 em Joinville-SC em que foi reconhecida *incidenter tantum* a inconstitucionalidade parcial do art. 2º da Lei nº 7.856/89 que elevou a alíquota de 8% para 10% a partir do exercício de 1990, período base 1989. (DJSC , em 15.03.94)

No entanto, a matéria já foi pacificada pelo Pleno do STF que, apreciando o RE 197.790, entendeu constitucional a majoração da alíquota da Contribuição Social de 8% para 10%.

Assim sendo nada mais resta senão aplicar esse entendimento na esfera administrativa mantendo-se a exigência notificada em auto de infração.

Portanto, considerando que também aqui a autuação é mero reflexo da levada a efeito na área do IRPJ e que nada mais foi alegado pela defesa, dou provimento parcial para afastar os encargos da TRD nos mesmos moldes do item 4.

III - CONCLUSÃO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.013956/92-11
Acórdão n ° : 105-12.275

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir das exigências relativas ao IRPJ, IRF e CSSL o cômputo da TRD no período fevereiro a julho de 1991, conforme acima esclarecido.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 1998.


CHARLES PEREIRA NUNES
