


MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

MSR

Sessão de 26 de abril de 1994

ACORDÃO Nº 103-14.806

Recurso nº : 104.901 - IRPJ - EXS: 1986, 1987 E 1989

Recorrente : IRGOVEL - INDÚSTRIA RIOGRANDENSE DE ÓLEOS VEGETAIS LTDA.

Recorrida : DRF EM PELOTAS - RS

GASTOS COM FORMAÇÃO PROFISSIONAL - Inexistindo projeto de formação profissional aprovado pelo órgão competente, não são dedutíveis as despesas cursadas a esse título, pelo fato de o legislador ter condicionado a fruição do incentivo ao projeto aprovado pelo então Conselho Federal de Mão-de-Obra.

DESPESAS DE CONDENACÃO JUDICIAL - MULTA PECUNIÁRIA - São indedutíveis como despesas operacionais, as multas pecuniárias impostas pelo Poder Judiciário em razão e até que cesse a poluição provocada pela empresa, por não satisfazerem, tais dispêndios, os pressupostos legais de dedutibilidade, usualidade, e normalidade às atividades desenvolvidas.

EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS - Não provada a origem e o efetivo ingresso dos recursos no caixa da empresa, o lançamento contábil que informa tal operação se constitui em indício de omissão de receita e o valor dos recursos supridos poderá ser tomado para efeito da exigência fiscal.

RENDIMENTOS DISTRIBUÍDOS POR FUNDOS EM CONDOMÍNIO (Período-Base de 1986) - Deveriam ser computados no lucro líquido para apuração do lucro real.

OBS: Continua na Folha 1A.

D

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - Inse-
rida a compensação em duplicidade, quer
quando resulte de erro da contribuinte'
ou do aproveitamento pela fiscalização
para compensação com matéria tributária
apurada em período-base anterior àquele
em que foi compensado pela empresa.

Negado provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos
de recurso interposto por IRGOVEL - INDÚSTRIA RIOGRANDENSE DE ÓLEOS
VEGETAIS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro
Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em **REJEITAR** a
preliminar suscitada e, no mérito, pelo voto de qualidade, em **NEGAR**
provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a
integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carlos Emanuel
dos Santos Paiva (Relator), Clóvis Armando Lemos Carneiro e Victor
Luís de Salles Freire, que davam provimento em relação à verba autua-
da a título de "despesas por condenação judicial", item 6 do auto
de infração. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro
Cândido Rodrigues Neuber.

Sala das Sessões, em 26 de abril de 1994


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE E PREDATOR-
DESIGNADO

VISTO EM
SESSÃO DE:


FRANCISCO JOAQUIM DE SOUSA NETO

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

19 MAI 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselhei-
ros: Rubens Machado da Silva (Suplente Convocado) e Flávio Almeida'
Migowski.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11040/001.035/90-36

2.

RECURSO Nº : 104.901

ACORDÃO Nº : 103-14.806

RECORRENTE : IRGOVEL - INDÚSTRIA RIOGRANDENSE DE ÓLEOS VEGETAIS LTDA.

RELATÓRIO

IRGOVEL - INDÚSTRIA RIOGRANDENSE DE ÓLEOS VEGETAIS LTDA., teve contra si lavrado às fls. 152 a 156, auto de infração que lançou o crédito tributário no valor de 164.992,47 BTNE, inclusos impostos de renda pessoa jurídica e acréscimos legais, além dos Faplis, Formulários de Alteração de Prejuízo Fiscal ou Lucro Inflacionário, de fls. 147 a 151, que alteraram os prejuízos declarados nos períodos de 01.01.86 a 31.12.86; 01.01.87 a 31.12.87; 01.01.88 a 31.12.88; 01.01.89 a 31.12.89.

O termo de fls. 153 a 155 descreve as seguintes infrações:

1) Dedução do imposto devido, a título de formação profissional de empregados, através da declaração do IRPJ, sem ter a empresa projeto aprovado pelo Conselho Federal de Mão-de-obra. Dispositivos infringidos: art. 415 e 418 do RIR/80;

2) Redução indevida do lucro líquido através de despesas particulares dos sócios. Dispositivos infringidos: art. 191, 194, II e § único, 387, I do RIR/80;

3) Imobilizado lançado indevidamente como despesa, com infringência dos arts. 157, do RIR/80 c/c art. 179, IV da Lei 6.404/76, arts. 191, 193 e 387, II do RIR/80;

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

4) Exclusão indevida do lucro líquido, na apuração do lucro real do rendimento total obtido nas aplicações de overnight no período de 01.01.86 a 28.02.86.

Dispositivos infringidos: arts. 34, § 29 da Lei 7.450/85, arts. 154, 387, II do RIR/80 e IN 133/85;

5) Compensação de prejuízo fiscal indevida.

Dispositivos infringidos: arts. 382, § 1º; 387, I do RIR/80;

6) Lançamento a despesas operacionais de despesas' indedutíveis.

Fundamento legal: arts. 191 e 387, I do RIR/80;

7) Empréstimos em conta-corrente em favor de pessoas ligadas, caracterizado distribuição disfarçada de lucros.

Fundamento legal: art. 370, IV do RIR/80; art. 60, V e §§. 3º e 8º, 62. inciso IV do DL 1598/77, com nova redação e inclusão procedido pelo art. 20, IV, V, VII do DL 2.065/83;

8) Omissão de receita operacional caracterizada por suprimento de caixa, sem ter sido comprovado pelo sócio supridor a efetividade da entrega e origem dos recursos.

Dispositivos infringidos: arts. 157, § 1º, 181 e 387, II do RIR/80;

9) Exclusão indevida do lucro líquido na apuração' do lucro real, dos rendimentos obtidos em aplicação em fundo de investimentos em ação.

Dispositivos infringidos: art. 4º c/c art. 3º, DK 1.980/82, 51 da Lei 7.450/85; 154, 387, II do RIR/80;

10) Compensação de prejuízo fiscal, indevida, por ocorrência das infrações capituladas (demonstrado às fls. 144).

Tempestivamente, dentro do prazo acrescido foi interposta a peça impugnatória às fls. 171 a 200, seguindo os mesmos itens constantes no auto de infração, assim sintetizada.

1) Da glosa de despesas a título de formação profissional diz que a Lei 6.297 de 15.12.75, autorizou a dedução em

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

dobro das despesas realizadas a esse título, sem limitar o direito à órbita dos projetos previamente aprovados pelo Conselho. Transcreve o parágrafo 2º da retrocitada lei para dizer imprócedente o lançamento.

Os itens 2,3,e 4 foram objeto de recolhimento conforme DARFs fls. 203, não constituindo pois, litígio..

5) Neste item diz ficar a questão resolvida a partir do lançamento no LALUR nº 02, fls. 027. Quanto do prejuízo fiscal de Cz\$ 62.133.875,93, obedecendo o demonstrativo nº 02, tendo' efetivado a correspondente redução de Cz\$ 785.614,65.

6) Glosa por indedutibilidade de pena pecuniária , diz conclusivamente:

a) Se trata de despesa operacional nos moldes do art. 191 e §§ do RIR/80, pois há queima da casca de arroz como combustível. O CNP não mais processa a distribuição de óleo BPF para fins industriais. Por esse motivo, sujeita-se ao pagamento da multa diária de 4 SMRR.

Bem como, diante do estágio de aperfeiçoamento a que chegou no processo do uso da casca de arroz como combustível, não poderia mais reverter o quadro, sob pena de submeter-se a modificação estrutural na planta industrial, o que, inviabilizaria o próprio negócio, pelos elevados dispêndios;

b) As despesas de condenações judiciais estariam ' no âmbito de dedutibilidade para o imposto de renda;

c) O regime de competência, obriga a apropriação da despesa no período-base em que foi incorrida;

d) E a dedutibilidade foi processada com amparo na legislação e jurisprudência vigentes; improcedendo por esses motivos o lançamento deste item.

7) Procedeu o autuante ao levantamento dos valores da distribuição equiparada de lucros, na correção monetária do ba-

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

lanço, tendo efetivado a redução do prejuízo fiscal do exercício de 1988, no valor original de Cz\$ 454.088,00, seguindo o mesmo caminho a recorrente, como se vê na cópia da folha 027 do LALUR 02, realizou a correspondente redução.

8) Para elidir o suprimento de caixa suscetível de glosa, se faz necessário provar a origem e efetiva entrega do numerário pelo sócio-administrador. Ressalta que às fls. 25 a 29 estariam as explicações requeridas pelo fisco.

Volta a insistir na presença nonexo causal entre a origem e a entrega efetiva do numerário provém da relação entre os sócios; a empresa contribuinte e terceiros, na espécie, a ZALUSKI, - CORRETORA DE TÍTULOS E CÂMBIO S.A., documentos de fls. 30 a 33 e o BRADESCO, através das operações em mercado aberto, documento de fls. 34.

O sócio supridor em data quase coincidente com o aporte financeiro à impugnante resgatou da ZALUSKI - CORRETORA, o montante de Cz\$ 102.365,53 cujos documentos inclusos no processo. Ainda, declarado a operação do anexo 2 da pessoa física; doc. fls. 10, processo reflexo 11040/001.029/90-33.

Transcreve as notas de corretagem para dizer não haver dúvida na comprovação da origem dos recursos apontados na empresa, tendo a entrega se processado mediante recebimento pela Caixa com emissão do recibo nº 3.032, firmado por Maria Clara Abelaira de Souza, em 30/10/86, corroborando a prova da efetiva entrega do numerário.

Outra prova seria evolução do saldo do caixa em ... 29.10.86, cujo saldo era devedor independentemente do lançamento do valor recebido.

Diz não se tratar de suprimento para cobrir saldo

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

negativo de caixa, mas tão somente de crédito ao sócio para efetivar a entrega de numerário com origem comprovada e participação de terceiros (corretora).

Quanto ao lançamento do crédito de Cz\$ 200.000,00 em 16.12.86, emerge de que o sócio supridor resgatou do BRADESCO o montante de Cz\$ 180.273,00, originário de aplicação em mercado aberto (doc. fis. 34). O mesmo documento aponta outro resgate de Cz\$ 90.140,70, cinco dias antes, resultando crível que no dia 16.12.86, disporia o sócio de Cz\$ 200.000,00, para entregar à empresa.

Tendo sido documentada a tradição com o recibo nº 2.058, firmado pela Caixa em 16.12.86.

Junta extrato bancário da c/c 38.966-88 do BRADESCO para corroborar o aporte de Cz\$ 100.000,00 em 29.12.86 através' do cheque 000.241 emitido no mesmo dia do empréstimo.

9) Neste item, argui ter o fiscal alicerçado o lançamento em dispositivo legal revogado, Cita os artigos 34, 39 e 44 da Lei 7.450/85, que trata da tributação exclusiva na fonte sobre ganhos de capital, o que respaldaria o procedimento adotado pela litigante. Faz exegese sobre a Lei 7.450, citando vários artigos. Transcreve o artigo 6º e §§ do Decreto-lei 29065/83; art. 24, I, II e §§ 1º, 2º e 3º do DL 1.967/82, fazendo também citações doutrinárias para dizer não haver procedência nessa glosa.

10) Alude que o fisco ao imputar a exação sobre o item 10 do auto, formalizou a compensação do mesmo prejuízo fiscal, o qual fora deduzido na apuração dos valores tributáveis.

Portanto, a alusão decorrida de critérios e forma técnica para apresentação do levantamento fiscal, não havendo o que reparar no procedimento porque, a inclusão do mesmo em período

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

seguinte, constitui mera compensação, não procedendo pois, a glosa.

Requer a oitiva da Maria Clara Obélaira de Souza, para testemunho das afirmações contidas nesta peça e acolhimento das razões oferecidas.

A informação fiscal de fls. 243 a 246, contrapõe-se aos fatos trazidos à colação na fase impugnatória concluindo em tender estar o lançamento quanto ao mérito, correto, devendo apenas os seus valores tributáveis serem ajustados para excluir a parcela de Cz\$ 100.000,00 no exercício de 1987, período-base Julho a Dezembro de 1986, aceito como comprovado, pelo documento acostado às fls. 223.

A decisão da autoridade singular, às fls. 263 a 268, relata as peças componentes do processo, passando a decidir, analisando os itens da autuação, tais sejam;

Item 1 - Dedução do imposto devido, a título de "formação profissional de empregados" sem observância de dispositivos normativos que regulamentam a matéria.

A prévia aprovação dos projetos é exigência literal da Lei nº 6.297/75 - artigo 1º, "in fine" - e significa que os projetos devem ser apresentados ao Ministério do Trabalho, antes da data prevista para o início de sua execução e estarem aprovados pelo Conselho Federal de Mão-de-Obra antes da data de entrega da declaração de rendimentos; "excepcionalmente, no ano-base de 1976", os projetos foram admitidos após o seu início desde que apresentados até 31 de julho de 1976.

A impugnante, em suas razões, não esclarece se possui apenas um único projeto ou se o programa de "formação de empregados" é um subprojeto integrante de um projeto ou programa.

ACÓRDÃO Nº 103-14,806

O Parecer Normativo CST nº 34/78 abordou o assunto no qual distinguiu duas situações:

- a) quando a empresa possui um único projeto;
- b) quando o "programa de formação profissional" é um subprojeto.

Na situação descrita na linha "a" é dispensável a prévia aprovação do projeto, com fundamento no que dispõem expressamente as instruções anexas à Portaria nº 210/76, em observações ao item 2:

"1) a matrícula de aprendizes nos cursos diurnos do SENAI e do SENAC dispensa a apresentação de subprojetos.

As empresas utilizarão de matrícula e frequência fornecidas por aquelas entidades, nos termos do artigo 14, e parágrafo único, do Decreto nº 774463, de 20 de abril de 1976."

Na hipótese da letra "b" a prévia aprovação é indispensável, pois não é razoável, nem justificável, a aprovação de um projeto ou programa com omissão de um, ou mais de um, de seus subprojetos.

Como a empresa não comprovou, através de documentos idôneos, cujo ônus da prova lhe cabia, o seu enquadramento na situação descrita na letra "a" e tampouco na letra "b" é forçoso reconhecer a procedência do lançamento.

Itens 2, 3 e 4 - Estes itens constituem-se em parte não litigiosa cujo recolhimento consta às fls. 203 dos autos.

Item 05 - Compensação de prejuízos fiscal, indevida, por haver duplicidade parcial em seu uso.

Com relação a este item a impugnante não discute o

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

mérito apenas alega que corrigiu o equívoco através de lançamento no LALUR.

Assim, conclui-se pela procedência do lançamento.

Item 06 - Glosa de despesas operacionais nos exercícios de 1986 a 1990, relativo a conta "despesas judiciais cartório registro".

A impugnante, em resumo, alega que; a) a queima da casca de arroz como combustível para funcionamento das caldeiras resulta na única alternativa para operacionalidade da indústria sujeitando-se, neste caso, aos efeitos da decisão do Tribunal, ou seja, ao pagamento da pena pecuniária; b) invoca o art. 191 e seu parágrafo do RIR/80 para configurar como despesa operacional o pagamento da referida multa; c) as despesas oriundas de condenações judiciais estão no campo de incidência do IR; e d) a dedução como despesa foi processada com amparo na legislação e jurisprudência vigentes.

A empresa lançou como despesa operacional, nos exercícios de 1986 a 1990, as multas pecuniárias decorrentes de danos causados a "Interfrio S/A Comercial e Industrial" pela emissão de partículas fuliginosas emanadas da chaminé da caldeira alimentada pela queima de casca de arroz.

A argumentação desenvolvida pela impugnante, em sua defesa, não pode prosperar.

Primeiro, porque não é verdade que a queima da casca do arroz como combustível para funcionamento das caldeiras era a única alternativa para operacionalidade da indústria.

Para isso, basta examinar o laudo técnico de fls.

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

248/261, onde se constata que a maioria das empresas circunvizinhas à impugnante mantêm total controle na emissão de agentes poluentes.

Como exemplos podem ser citados: Pizarro Ltda. Indústria e Comércio de Fertilizantes, localizada a aproximadamente 150 m; Indústria de Conservas Leon Ltda., localizada a 450 m.

Algumas utilizam como combustível óleo BPF; outras lenha, caroços de pessegos e até mesmo casca de arroz.

Segundo, porque o art. 191, parágrafo 1º do RIR/80 prevê que só podem ser dedutíveis na apuração do lucro real as despesas pagas ou incorridas no ano-base.

Tendo em vista que os valores registrados na contabilidade sob título de "despesas judiciais cartório registro" não foram pagas e tampouco incorridas, pois sua realização está condicionada à ocorrência de evento futuro (PN CST 07/76), no caso dos autos, o julgamento da ação de Revogação Ajuizada pela empresa-impugnante, vedada por consequência, sua dedutibilidade na apuração dos resultados.

Assim, concluindo, as penas pecuniárias aplicadas pela Justiça por danos causados a terceiros pela emissão de partículas fuliginosas emanadas da chaminé da caldeira da impugnante não podem ser consideradas como necessárias, usuais ou normais às atividades da empresa. (PN CST 61/79).

Mantêm-se o lançamento.

Item 07 - Distribuição disfarçada de lucros.

Neste item, a exemplo do que aconteceu no item 05, a empresa não discute o mérito do lançamento.

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

Mantêm-se o lançamento.

Item 08 - Omissão de receita operacional caracterizada por suprimento de caixa.

A matéria empréstimos/suprimentos, prescinde de maiores estudos, tal a clareza da legislação a respeito do assunto.

Para afastar a presunção de omissão de receitas é necessário a efetiva comprovação idônea, objetiva e precisa em elementos coincidentes em datas e valores, de forma a ficar plenamente demonstrada a efetiva entrega dos recursos supridos.

Corroborando esse entendimento pode-se citar os acórdãos nºs 101-74.521/83; 101-74.538/83; 103-04.861/82; 103-05.186/83; 105-01.405/85 e o 101-73.902/82 que esclarecem:

"Suprimentos de Caixa - Os suprimentos de caixa cuja origem e ingresso não estão devidamente comprovados constituem indícios veementes de omissão de receitas."

A explicitação introduzida pelo parágrafo 3º, do art. 12 do DL nº 1.598/77, quanto à comprovação da origem e entrega, veio consagrar, em texto legal, o entendimento antigo que esses dois aspectos - origem e entrega - são cumulativos e indissociáveis.

No caso dos autos, a impugnannte comprovou através de documento de fls. 223, apenas o suprimento no valor de Cr\$... 100.000,00 restando os demais nos valores de Cr\$ 102.000,00 e Cr\$ 200.000,00, a própria impugnannte às fls. 185 afirma que a data é quase coincidente com o aporte financeiro.

Acrescente-se, ainda, o fato de que os suprimentos não coincidem com os valores das notas de corretagens que são do-

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

cumentos bancários "extra caixa", de que se utiliza a contabilidade do banco para proceder aos créditos nas contas correntes ali apontadas.

Não são portanto documentos que representem saque bancário.

Mantém-se parcialmente o lançamento.

Item 09 - Exclusão indevida do lucro líquido, na apuração do lucro real, dos rendimentos obtidos em aplicações de fundos de investimentos em ações.

Trata-se de rendimentos (valorização de quotas) obtidas em aplicações em fundos de investimentos em ações, excluídos do lucro líquido.


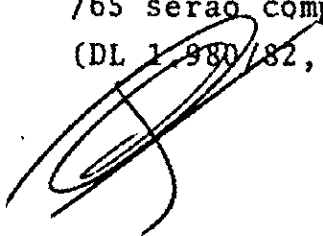
A autuada, em razões, alega que o fiscal autuante alicerçou o lançamento em dispositivo legal revogado.

O lançamento, conforme fls. 155, alicerçou-se nos arts. 4º c/c art. 3º do DL nº 1.980/82; 51 da Lei nº 7.450/85; 154, caput e 387; II do RIR/80.

Sem razão a impugnante.

O dispositivo legal invocado pela autuada não se aplica ao caso dos autos.

A nota nº 587 do art. 253 do RIR/80 esclarece que os rendimentos de bonificação e outros interesses distribuídos em dinheiro ou sob a forma de reinvestimento ou valorização de quotas, pelos fundos em condomínio referido no artigo 50 da Lei nº 4.728/65 serão computados no lucro líquido para a apuração do lucro real (DL 1.980/82, art. 4º).



ACÓRDÃO Nº 103-14.806

Assim, conclui-se que a impugnante interpretou erroneamente a aplicação da lei nº 7.450, no caso dos autos.

Mantém-se o lançamento.

Item 10 - Compensação indevida de prejuízo fiscal no exercício de 1987, período-base de 01.07.86 a 31.12.86.

Basicamente a impugnante não discute o mérito do lançamento.

O quadro de fls. 144 demonstra a alteração dos prejuízos fiscais procedida pelo autuante após a inclusão dos valores tributáveis deste auto de infração.

Assim procede o lançamento.

Finalizando indefere o pedido de oitiva da testemunha (fls. 199/200), porque, além de desnecessário o Decreto nº ... 70.235/72 não prevê essa espécie de prova.

Ante o exposto, com fundamento nos dispositivos legais que amparam o Auto de Infração de fls. 151, julga parcialmente procedente a impugnação para determinar a manutenção parcial do lançamento e considerar devido imposto, no valor total de Cr\$ 10.828.980,58 (85.360,25 BTNF X 126,8621) sendo ... Cr\$... 803.387,24 (6.332,76 BTNF X 126,8621) referente ao exercício de 1986, período-base de 01.01.85 a 31.12.85; Cr\$ 5.142.542,98 (40.356,48 BTNF X 126,8621) relativo ao exercício de 1986 período-base de 10.01.86 a 30.06.86; Cr\$ 2.353.903,44 (18.554,82 BTNF X 126,8621) relativo ao exercício de 1987 período-base de 01.07.86 a 31.12.86 e Cr\$ 2.529.146,93 (19.936,19 BTNF X 126,8621) referente ao exercício de 1989, acrescido da atualização monetária, juros e multa de ofício, cabíveis.

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

Cientificada da Decisão singular em 20.11.92, em 21.12.92, a recorrente apresenta, às fls. 273 a 312, recurso onde argui, preliminarmente, e no propósito da salvaguardar o duplo grau de jurisdição, que fossem os autos devolvidos à origem, para suprir omissão na sentença. Isto porque, na impugnação aos itens 2, 3 e 4 do auto de infração, a recorrente afirmou haver efetuado o pagamento e juntado as DARFs originais, comprovando o recolhimento. Alega ter o julgador silenciado a respeito. E no resumo da sentença em conclusão, apenas teria anotado os valores pendentes fazendo referência a número de BTNF ano a ano, julgando parcialmente procedente o feito, com o que diz ficar impossível saber se naqueles valores estariam excluídas as cifras recolhidas.

No mérito, repete de forma mais detalhada os argumentos aduzidos na peça impugnatória, para ao final requerer a oitiva da funcionária Maria Clara Abelaira de Souza, em com base nos dispositivos aludidos no preâmbulo, o acolhimento integral do recurso voluntário, para anulação do lançamento pelas razões fáticas e de direito sustentadas.



É o relatório



ACÓRDÃO Nº 103-14.806

V O T O V E N C I D OConselheiro **CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA**, Relator

O recurso foi interposto com guarda do prazo legal, dele conheço.

A preliminar levantada pela defesa, em relação ao pagamento que efetuou, por concordar com a exigência fiscal consignada nos itens 2, 3 e 4 do lançamento, não prejudica a análise do mérito e, também, não impõe o retorno dos autos ao órgão preparador, a fim de a autoridade recorrida explicitar se o pagamento foi homologado e considerado ou não na determinação dos valores mantidos em sua decisão.

Isso porque a autoridade recorrida identificou em sua decisão os itens que constituem a parte não litigiosa do processo e fez referência aos recolhimentos de fls. 203, o que preserva o direito da contribuinte, na fase de cobrança, apesar de a autoridade recorrida ter falhado ao não homologar expressamente os recolhimentos, o que entretanto será feito, se nos valores mantidos não estiverem considerado os mesmos.

Rejeito, pois, a preliminar, por não haver prejuízo para a defesa, mas recomendo maior atenção a autoridade preparadora, para evitar que falhas formais possam comprometer o bom andamento do processo.

No mérito, diversas matérias ainda estão em litígio, conforme a síntese da matéria recorrida feita pela defendente às fls. 274/275, que segue os mesmos itens das infrações imputadas no Auto de Infração e que serão analisadas na sequência, encimada, cada uma, por verbetes.

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

DEDUÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO DEVIDO DE GASTOS A TÍTULO DE FORMAÇÃO PROFISSIONAL

A recorrente alega que deduziu Cr\$ 15.929,80, sob a rubrica de despesas com formação profissional de mão-de-obra (alunos do SENAI), com estágio industrial no seu estabelecimento, justificando a ausência de projeto aprovado pelo Conselho Federal de Mão-de-Obra, (CFMO) com o argumento de que a Lei nº 6.297, de 15 de dezembro de 1975, não limitou o direito na órbita das projetos previamente aprovado pelo CFMO; citando o § 2º do art. 2º da referida lei como fundamento do seu direito.

Não assiste razão a defendente, uma vez que ela se limita a citar a lei, sem fazer prova alguma de que possui projeto aprovado pelo CFMO ou mesmo que os gastos glosados foram efetivamente realizados com aprendizes regularmente matriculados nos cursos do SENAI, na forma do art. 429 da CLT e do Decreto-lei nº 8.622, de 10 de janeiro de 1946.

A leitura parcial do diploma legal para dele extrair apenas as benesses, fazendo "tábula rasa" das formalidades previstas no mesmo, não informa a imposição fiscal, corretamente fundamentada na própria lei instituidora do incentivo. Nego provimento ao apelo no particular.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL POR DUPLICIDADE

Segundo a acusação o valor de Cz\$ 179.493, registrado no LALUR, já compensado no período-base de 01.07.86 a 31.12.86, foi corrigido monetariamente, importando no valor de Cz\$ 1.785.614, a qual foi novamente computado no período-base de 01.01.87 a 31.12.87, aumentando o prejuízo apurado nesse período.



ACÓRDÃO Nº 103-14.806

A defesa alega que corrigiu a situação reduzindo o prejuízo fiscal apurado no período-base de 1987, no montante de Cz\$ 62.133.875,93, além do que, segundo afirma, o prejuízo fiscal' 1987 estava todo ele disponível para compensações vindouras.

A autoridade recorrida manteve o lançamento sob o fundamento de que a defendente não discutiu o mérito, alegando apenas que corrigiu o equívoco através de ajuste no LALUR.

Está correto o procedimento fiscal relativamente a esse item, posto que a fiscalização apenas reduziu o montante dos prejuízos fiscais declarados. O procedimento da contribuinte de corrigir o LALUR não interfere com esse item, uma vez que no período-base de 01.01.87 a 31.12.87 não está lhe sendo exigido imposto sobre a renda, mas apenas a retificação do prejuízo declarado.

Nego provimento ao apelo nesse item.

DEDUÇÃO DE DESPESAS POR CONDENAÇÃO JUDICIAL

A fiscalização glosou as despesas relativas ao pagamento de pena pecuniária por condenação judicial, decorrente de processo movido contra a empresa por agressão ambiental.

O lançamento descreve ainda que a condenação judicial deveu-se a utilização, pela contribuinte, da queima de palha de arroz na alimentação de suas caldeiras.

A defendente argumenta que foi condenada por decisão transitada em julgado do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul a pagar o valor equivalente a quatro valores de referência do Estado, por dia de atraso no cumprimento das determinações judiciais, pena essa que deverá perdurar até que ela comprove, através de ação própria, a eficácia do sistema de filtragem na eliminação da fuligem causadora do prejuízo à empresa autora da ação judicial.

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

Aprofundando os argumentos, a defesa, explica que com a proibição pelo Conselho Nacional do Petróleo da venda do derivado "BTF" para queima nas caldeiras, não lhe restou outra alternativa senão a queima de casca de arroz como combustível.

Em decorrência disso, argumenta, a pena pecuniária imposta resulta em efetiva despesa operacional agasalhada nos termos do art. 191 do RIR/80, pela sua necessidade à empresa e à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

O julgador monocrático, às fls. 265, ao analisar a matéria, pontuou acerca das possibilidades operacionais de a empresa utilizar outros tipos de combustíveis, fazendo um comparativo, a partir do laudo técnico de fls. 248/261, apontando várias empresas que manteriam total controle na emissão de poluentes.

De início quero deixar consignado que nenhum princípio ecológico influencia esse relator na análise da matéria. Muito menos terei eu a pretensão de recomendar à empresa outras possibilidades energéticas, a partir da descrição dos peritos que produziram o laudo de fls. 248/261.

O fato é que a empresa, pela emissão de poluentes, foi condenada pelo Poder Judiciário a pagar uma pena pecuniária diária enquanto persistirem os motivos determinantes da condenação, ou seja, a queima de palha de arroz na alimentação de suas caldeiras.

Se é possível ou não à empresa substituir essa modalidade energética por qualquer outra, não me sinto com nenhuma condição de analisar sua viabilidade técnica-operacional e econômica, para julgar se são verdadeiras ou não as alegações da contribuinte e ao contrário da autoridade monocrática, sou leigo no assunto, mas isso não tem a menor relevância para a solução do caso.

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

O que importa consignar é que se em decorrência de suas operações fabris a empresa incorre nesse tipo de gasto, não há como não considerá-lo como despesa necessária às suas atividades e, por via de consequência, dedutível na apuração do lucro tributável.

O fato de o gasto ser decorrente de uma condenação judicial, não retira o seu caráter de necessário para a empresa e este Colegiado tem admitido largamente a dedução de despesas com indenizações determinadas pelo Poder Judiciário, assim como outras despesas judiciais, honorários advocatícios e até mesmo honorários de sucumbência em favor da Fazenda Nacional.

Tampouco importa que a empresa tenha pago os valores correspondentes ao valor diário da penalidade ou que os esteja registrando em conta do Passivo Exigível, o fato é que a luz do Direito a determinação judicial é líquida e certa podendo ser exigida a qualquer momento em processo de execução.

Dou provimento ao apelo nesse item, para excluir da tributação ou da retificação de prejuízos fiscais realizada os valores indicados no item 6 do Auto de Infração a seguir relacionados:

Exerc. 1986-Período-base 01.01.85 a 31.12.85	- Cr\$ 247.094.069
Exerc. 1986-Período-base 01.01.86 a 31.12.86	- Cr\$ 329.131
Exerc. 1987-Período-base 01.07.86 a 31.12.86	- Cz\$ 188.138
Exerc. 1988-Período-base 01.01.87 a 31.12.87	- Cz\$ 2.225.358
Exerc. 1989-Período-base 01.01.88 a 31.12.89	- Cz\$ 52.593.656
Exerc. 1990-Período-base 01.01.89 a 31.12.89	-NCz\$ 681.604.

EMPRÉSTIMOS EM CONTA/CORRENTE EM FAVOR DE PESSOAS LIGADAS.

Nesse item a defesa não disente o mérito, limitando-se a dizer que corrigir o LALUR, seguindo os mesmos critérios

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

por ela adotado em relação ao item 5 do Auto de Infração.

Tal como no item 5 do Auto de Infração, está correto o procedimento fiscal, não tendo a correção extemporânea efetuada pela contribuinte o condão de alterar o lançamento nesse item também, uma vez que o critério fiscal todo ele foi encadeado para o aproveitamento dos prejuízos fiscais da contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL

Caracterizada segundo a acusação por suprimentos de caixa feitos pelo sócio e administração da empresa, sem a comprovação da origem e da efetiva entrega dos recursos, com fundamento no art. 181 do RIR/80.

A decisão recorrida acatou a comprovação do suprimento no valor de Cz\$ 100.000,00, mantendo a tributação sobre os valores de Cz\$ 102.000,00 e Cz\$ 200.000,00.

A contribuinte após reproduzir no apelo os argumentos expostos na contestação, faz uma interpretação do art. 181 do RIR/80 procurando apontar ausência de tipicidade nesse item do lançamento.

Na sequência volta a afirmar que o valor de Cz\$.. 102.000,00 suprido ao caixa da empresa em 30.10.86 resulta de resgates de investimentos realizados em 30.09.89 (Cz\$ 23.640,00), em 28.10.80 (Cz\$ 35.086,88), em 29.10.86 (Cz\$ 32.956,70) e, finalmente em 30.10.86 (Cz\$ 10.681,95), totalizando Cz\$ 102.365,53).

Faltou a defesa explicar porque o sócio esperou um mês inteiro para suprir o caixa da empresa e onde a importância de Cz\$ 23.640,00 foi guardada durante trinta dias, a fim de que junta da aos outros saques totalizasse importância aproximada àquela su-

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

prida que a recorrente pretende ver aceita a sua comprovação.

Além do mais, muito embora de outubro de 1986 para os dias de hoje, o padrão monetária tenha mudado várias vezes é conveniente que se recorde que Cz\$ 102.365,53 em 30.10.86, corresponderia a aproximadamente U\$\$7.370,00, pois o dólar norte-americano naquele mês estava cotado a Cz\$ 13,84 por U\$\$ 1,00.

Não é crível que tal quantidade de papelmoeda estivesse sendo juntada pelo sócio, para em 30.10.86 suprir o caixa da empresa. Menos crível ainda, é a tentativa de comprovação do suprimento de Cz\$ 200.000,00 em 16.12.86, pois aí seriam mais U\$\$... 14.450,00 em cruzados, igualmente supridos ao caixa da empresa em espécie.

A contabilidade há várias décadas erigiu a condição de Princípio Contábil a "ENTIDADE", segundo o qual o patrimônio da pessoa jurídica não se comunica com o(s) de seu(s) sócio(s).

Ocorre que fora do contexto das sociedades por ações, especialmente as de capital aberto, as empresas não sujeitas a controles por parte de acionistas e organismos disciplinadores da apresentação das demonstrações financeiras ao público, mas que se utilizavam da escrituração contábil como ponto de partida para apuração do lucro tributável, relegaram por completo aquele princípio e outros, a ponto de não se poder identificar com precisão e clareza onde termina o "bolso" do sócio e onde começa o caixa da empresa.

Tal promiscuidade, passou a ser pela legislação tributária com a introdução da figura da presunção legal "juris tantum" de omissão de receita, mais é curioso notar que apesar de a figura legal já existir a muitos anos, as empresas que se utilizam da escrituração contábil para a apuração do lucro tribu-

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

tável continuam nela incorrendo. E o que é revelador: na grande maioria das vezes não conseguem provar de onde veio e como entrou na empresa o dinheiro.

Tampouco a defesa tentou explicar a questionada origem dos recursos supostamente entregues à empresa. Sim, porque se precisa saber também que outras fontes de renda teriam o sócio da empresa para suprir seu caixa, com o equivalente a milhares de dólares, quando ela necessitasse.

Em resumo: a essência da escrituração contábil está nos documentos e evidências em que ela se assenta; na falta desses, o próprio lançamento contábil torna-se ilegítimo, sendo ele mesmo a prova da irregularidade; o lançamento por si só nada vale, quando se reporta a operação realizada com terceiro.

A tese da defesa de que, para a aplicação do comando do artigo 181 do RIR/80, haveria necessidade de a fiscalização provar, inequivocamente, a omissão de receita, para só então arbitrá-la com base nos recursos de caixa fornecidos à empresa pelo sócio, é, "data venia", ilógica.

Se a fiscalização conseguisse provar efetivamente a omissão de receita, teria ela a prova direta do cometimento da irregularidade, perfeitamente quantificável e não haveria necessidade de recorrer à prova indireta ou indiciária.

Evidentemente que tendo a lei consagrado a presunção de omissão de receita, reconheceu, por decorrência lógica, que na hipótese está implícita a relativa indeterminação da receita omitida, tanto que permitiu seu arbitramento com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por sócios e administradores.

Assim sendo, nego provimento ao apelo no particu-



lar.

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO

Na apuração do lucro real do exercício de 1986 (período-base de 01.01.86 a 30.06.86) a fiscalização aponta que a empresa excluiu do lucro líquido os rendimentos de valorização de quotas ou fundos de investimentos em ações, com infringência do disposto nos artigos 3º e 4º do Decreto-lei nº 1.980/82 e 51 da lei nº 7.450/85.

A defesa insiste no equívoco do autuante e também da autoridade julgadora de 1ª instância, acerca das normas de regência da tributação sobre as aplicações financeiras no 1º semestre de 1986, afirmando que agiu de acordo com o disposto na Lei nº 7.450/85.

Com o advento da Lei nº 7.450/85, as aplicações financeiras passaram a ser tributadas exclusivamente na fonte a partir de 01.01.86 até a entrada em vigor do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, com exceção dos rendimentos de bonificações e outros interesses distribuídos, em dinheiro ou sob a forma de reinvestimentos ou valorização de quotas, pelos fundos em condomínio, que não foram alcançados pela Lei nº 7.450/85 e continuaram a ser tributados na forma do Decreto-Lei nº 1.980/82.

Esse é o caso dos investimentos efetuados pela contribuinte no primeiro semestre de 1986, conforme se constata dos documentos de fls. 137/143, aos quais a contribuinte alega que deveriam ter o tratamento previsto na Lei nº 7.450/85.

Ocorre que tal alegação cai por terra pelo simples fato de não ter havido retenção do imposto na fonte, vindo então a contribuinte a alegar suposta isenção, com fulcro em diplomas legais aplicados a rendimentos de aplicações financeiras auferidos por entidades de previdência privada, o que, sem dúvida é extravagante

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

Nego provimento ao apelo nesse item tendo em vista a redução indevida do lucro líquido de rendimentos não tributados' exclusivamente na fonte.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL

Em virtude de não mais persistirem prejuízos após a inclusão dos valores tributáveis no período-base de 19.01.86 a 30.06.86.

A defesa alega que o fisco ao imputar a exação sobre o prejuízo fiscal (item 10 do Auto de Infração), referente ao período-base de 19.07.86 a 31.12.86, formalizou a compensação do mesmo prejuízo fiscal, o qual fora deduzido na apuração dos valores tributáveis no período de 19.01.86 a 30.06.86.

Todo o trabalho fiscal foi desenvolvido de modo a compensar os prejuízos fiscais existentes na empresa, fato que inclusive ensejou a não-tributação de valores no ano-base de 1987, conforme já destaquei.

Evidentemente que se o prejuízo fiscal de um período, foi compensado com matéria tributável do mesmo período, apurada no procedimento fiscal, não poderá a contribuinte compensar esse prejuízo no futuro, uma vez que ele já terá sido inteiramente a proveitado.

Por último, rejeito, por importante, o pedido de oitiva da Srª Maria Clara Abelaira de Souza, tendo em vista não ser prevista prova testemunhal no Direito Tributário pátrio.

À vista do exposto, e de tudo o mais que dos autos consta, rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, dou provimento

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

parcial ao recurso voluntário para excluir da tributação as seguintes parcelas:

Exerc. 1986 - Período-base 01.01.85 a 31.12.85 -	Cz\$ 247.094,069
Exerc. 1986 - Período-base 01.01.86 a 30.06.86 -	Cz\$ 329.131
Exerc. 1987 - Período-base 01.07.85 a 31.12.86 -	Cz\$ 188.138
Exerc. 1988 - Período-base 01.01.87 a 31.12.87 -	Cz\$ 2.225.358
Exerc. 1989 - Período-base 01.01.88 a 31.12.88 -	Cz\$ 52.593.556
Exerc. 1990 - Período-base 01.01.89 a 31.12.89 -	NCz\$ 681.604.

Brasília (DF), em 26 de abril de 1994


~~CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA - RELATOR~~ 

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

V O T O V E N C E D O RConselheiro **CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER**, Redator-Designado

Designado para redigir o voto vencedor, inicialmente adoto o relatório e voto da lavra do ilustre Conselheiro Relator por sorteio, ora vencido, ao qual nada tenho a acrescentar.

O dissenso manifestado em plenário pelo grupo de Conselheiros que esposaram a tese vencedora, refere-se ao item 6 do auto de infração, fls. 154, glosa de despesas apropriadas a título de multa (pena pecuniária) por poluição, imposta pelo Poder Judiciário, conta "Despesas Jud. Cart. Registro".

A solução do litígio, segundo entendo, está em definir se a multa pecuniária a que foi condenada judicialmente a autuada pode ou não ser apropriada como despesa operacional, para efeitos fiscais.

As empresas tributadas pelo regime do Lucro Real têm a base de cálculo do imposto de renda quantificada a partir do lucro líquido do exercício, este determinado a partir das demonstrações financeiras elaboradas com base em escrituração contábil completa, com observância das disposições das leis comerciais e fiscais (artigos 154 a 157 do RIR/80).

O Lucro Real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal (artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/77 e artigos 154, 387 e 388 do RIR/80), evidenciando que, para efeitos tributários, determinadas parcelas regularmente escrituradas, a título de despesas por exemplo, podem não reunir condições ou características de dedutibilidade para efeitos tributários, devendo ser computadas na determinação do lucro real, como ajuste do lucro líquido do exercício, mediante adição, e, em outros casos, certas par



ACÓRDÃO Nº 103-14.806

celas computadas no lucro líquido, por não sujeitas à incidência tributária dele devem ser excluídas mediante o ajuste denominado exclusão, para definição do lucro real.

No caso dos autos, a recorrente foi condenada a pagar multa pecuniária equivalente a 04 (quatro) valores de referência por dia enquanto descumprisse decisão judicial determinando a instalação de equipamentos anti-poluição.

A empresa efetuou o último pagamento em 31.12.85 e, a partir do ano-base de 1986 até o ano-base de 1989 (31.12.89), apropriou os valores da multa a débito de despesas e a crédito de Contas a Pagar, valores esses objeto da glosa fiscal, sendo de se observar ainda que a autuada ingressou em Juízo com uma Ação de Reogação da eficácia da sentença a que foi condenada, fls. 125/134.


Da análise dos elementos presentes nos autos, à luz da legislação fiscal e da jurisprudência administrativa, convenci-me de que a decisão de primeira instância solucionou o litígio escorreitamente, devendo ser prestigiada.

A dedutibilidade de dispêndios a título de custos ou despesas operacionais, para efeitos tributários, deve observar princípios gerais definidos no artigo 191 e seus §§ do RIR/80, quais sejam a necessidade, usualidade e normalidade dos dispêndios ao desenvolvimento da atividade da empresa.

Na espécie, a tributação deve ser mantida por dois motivos.

O primeiro deles é que a penalidade pecuniária, cominada em virtude de poluição provocada pelo uso de casca ou palha de arroz como combustível na caldeira, não reúne as características de dispêndio necessário, normal e usual à atividade da empresa.

Pelo contrário, trata-se de dispêndio completamente



ACÓRDÃO Nº 103-14.806

atípico, não necessário, não usual e anormal no dia a dia empresarial.

A empresa no desempenho de suas atividades deve adotar as cautelas necessárias a não provocar poluição que afete a comunidade, mas essa verificação não é atribuição das autoridades fiscais, mas dos prejudicados, porém, se imposta alguma penalidade, a verificação de sua dedução para efeitos fiscais é atribuída legalmente às autoridades tributárias.


A legislação fiscal, a respeito, consubstanciada no artigo 191 e §§ do RIR/80, não admite tal dedutibilidade.

Ao contrário do que afirmou a recorrente, a jurisprudência administrativa sobre o tema é pacífica e copiosa no sentido de negar legitimidade à dedução como despesas operacionais de multas de natureza não fiscal, a exemplo das multas da SUNAB e CETESB, multas administrativas por infrações à CLT, multas de trânsito, civis, penais, e multas da Capitânia dos Portos.

Existe uma pletora de julgados deste Conselho de Contribuintes, no sentido da inadmissibilidade da dedução de tais multas por desnecessárias, nem usuais ou normais às atividades empresariais, a exemplo dos Acórdãos nºs 103-04.767/82, 105-0.015/83, 103-07.309/96, 103-08.154/87, 103-07.688/86, 101.77.460/87, 105.0.136/83 e 105.0.014/83, dentre outros, todos citados em notas ao § 4º do artigo 225 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/80), publicado pelo Editora Resenha Tributária.

Ademais, a prevalecer os argumentos da recorrente, estaríamos diante de uma situação por deveras constrangedora; a empresa causa poluição e uma vez punida pelo Judiciário apropria convenientemente o valor da pena como despesa operacional, transferindo, assim, o seu ônus à comunidade, via redução do imposto a pagar.

Outro motivo a justificar a manutenção da exigência



ACÓRDÃO Nº 103-14.806

está em que a partir do ano-base de 1986 a recorrente deixou de pagar a penalidade, apropriando o seu valor contabilmente em contas a pagar ao mesmo tempo em que ingressou com Ação de Revogação da eficácia da decisão judicial, cuja sentença, que impôs o pagamento da multa diária, previu que ela desapareceria se a parte ré provasse em Juízo, em ação própria, o desaparecimento da poluição, tratando-se de relação jurídica continuativa.

O fato de a recorrente propor a Ação de Revogação e deixar de pagar a penalidade, retira dos valores apropriados a característica de despesa incorrida no período-base, líquida e certa como asseverou a recorrente mas, ao contrário, tais características subordinam-se a um evento futuro e incerto: eventual decisão judicial desfavorável.

É fora de dúvida que a constituição de provisão para riscos de futuras condenações judiciais é uma praxe recomendada pela boa técnica contábil.

Porém, na hipótese dos autos, compulsados os fatos, os valores apropriados guardam a natureza de provisão para risco de condenação judicial, não se constituindo em despesa incorrida no período de modo que pudesse ter admitida a sua dedutibilidade, eis que pendente de decisão judicial futura e de sua execução.

Tal provisão, conquanto possível da ótica contábil, não é dedutível como despesa operacional, para efeitos fiscais, cuja legislação aceita a dedução apenas daquelas provisões expressamente previstas nos artigos 220 a 224 do RIR/80, devendo, assim, ser adicionada ao lucro líquido do exercício para efeito de determinação do lucro real.

Por estas razões, permissa venia dos ilustres pares vencidos, oriento o meu voto no sentido de negar provimento ao recur

ACÓRDÃO Nº 103-14.806

so, encampando o voto vencido no que pertine às demais matérias litigiosas submetidas à apreciação deste Colegiado.

Brasília (DF), em 26 de abril de 1994


CANDIDO RODRIGUES NEUBER - REDATOR-DESIGNADO

