



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 11060.001283/2001-16
Recurso nº : 131.381
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1995 a 2000
Recorrente : NÍCOLA CONSÓRCIOS S/C LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ- SANTA MARIA/RS
Sessão de : 13 de agosto de 2003
Acórdão nº : 108-07.479

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO - Rejeita-se preliminar de nulidade do lançamento quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – FALTA DE REGISTRO DE COMISSÃO DE PRÓ-LABORES - Caracteriza a ocorrência de omissão de receitas a falta do registro de valores referentes à comissão de pró-labore sobre seguros contratados, mormente quando a autuada não refuta documentalmente o fato constatado pelo Fisco.

IRPJ – APLICAÇÃO DA MULTA AGRAVADA – a conduta da contribuinte de não escriturar durante anos consecutivos os valores recebidos a título de comissão de pró-labores, decorrentes de contratos de seguros firmados com seguradoras em nome de terceiros consorciados, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação da multa agravada pela ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

IRPJ – DEDUTIBILIDADE DE CUSTOS E DESPESAS - Para serem dedutíveis na apuração do lucro real, os custos e despesas devem ser usuais e necessários à atividade da empresa, comprovados por documentação hábil e idônea, preenchendo os requisitos do art. 242 do RIR/94.

IRPJ – DESPESA DE COMISSÕES - Para que sejam aceitas, as despesas relativas a comissões devem atender a três condições fundamentais: ser comprovada mediante documentação hábil e idônea, ter demonstrado seu pagamento e a efetiva realização do serviço.

IRPJ – DESPESA DE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO – DEDUTIBILIDADE – Para serem dedutíveis as despesas relativas a juros sobre o capital próprio devem obedecer aos requisitos contidos no art. 9º da Lei nº 9.249/95: serem pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas da pessoa jurídica, bem como sejam efetuados a retenção e recolhimento do IR Fonte correspondente.

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

IRPJ – COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS – Os prejuízos fiscais compensáveis são aqueles apurados na Demonstração do Lucro Real, controlados na parte “B” do LALUR, corrigidos monetariamente pelos índices aprovados pela legislação de regência. Os controles eletrônicos de prejuízos fiscais da Secretaria da Receita Federal apenas expressam os valores informados pela contribuinte em suas declarações de rendimentos, corrigidos monetariamente. Deve ser glosada a compensação de prejuízos fiscais que ultrapasse os estoques a compensar controlados no sistema SAPLI – Sistema de Acompanhamento do Prejuízo e do Lucro Inflacionário.

TAXA SELIC– INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.

TAXA SELIC – JUROS DE MORA – PREVISÃO LEGAL - Os juros de mora são calculados pela Taxa Selic desde janeiro de 1995, por força da Medida Provisória nº 1.621. Cálculo fiscal em perfeita adequação com a legislação pertinente.

IR FONTE – PIS - CSL E COFINS - LANÇAMENTOS DECORRENTES - O decidido no julgamento do lançamento principal do imposto de renda pessoa jurídica faz coisa julgada nos dele decorrentes, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Preliminar rejeitada.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por NÍCOLA CONSÓRCIOS S/C LTDA.,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



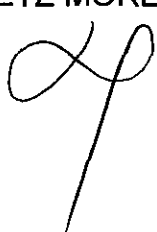
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479


NELSON LÓSSO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAR 2004

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada) JOSÉ HENRIQUE LONGO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente, justificadamente, a conselheira TANIA KOETZ MOREIRA.

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

Recurso nº : 131.381
Recorrente : NÍCOLA CONSÓRCIOS S/C LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa Nicola Consórcios SC Ltda., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 13/17, e seus decorrentes: IR Fonte, fls. 18/19, PIS, fls. 20/23, CSL, fls. 24/28, e Cofins, fls. 29/31, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades nos anos-calendários de 1995 a 2000, descritas às fls. 14/17 e no Relatório de Fiscalização de fls. 32/60, de onde extraio os seguintes excertos:

"2.1- Omissão de receita – comissões de pró-labore não contabilizadas – De acordo com o acima exposto, concluímos que o contribuinte deixou de registrar nas contas de receita do plano de contas (fls. 755 a 790) os valores brutos das comissões de pró-labore relacionados na coluna 11 do Anexo 1 (fls. 61/62), pagos pelas empresas seguradoras "HSBC Seguros" e "Bradesco Seguros" nos períodos de 01/95 a 07/97 e de 06/00 a 09/00, relativamente às apólices de seguros números 2430 e 8164, respectivamente;

Os valores brutos das comissões de pró-labore relacionados na coluna 11 do Anexo 1 (fls. 61 e 62) devem ser oferecidos à tributação por estarem à margem da contabilidade do contribuinte, e ficam passíveis de lançamento de ofício conforme demonstrativo de apuração do IRPJ constante das fls. 82 a 90, gerando como tributação reflexa a título de IRRF, PIS, CONSOC e COFINS os valores apresentados nos demonstrativos de apuração anexos às fls. 97 a 115, respectivamente;

Neste aspecto, os valores de comissões de pró-labore recebidos das empresas seguradoras HSBC Seguros e Bradesco Seguros em função do trabalho efetuado pelo contribuinte com a administração dos consorciados e segurados das apólices de seguro de vida em grupo, valores estes baseados em um elevado percentual sobre o valor do prêmio líquido pago pela mesma a partir de recursos coletados junto aos consorciados, nem teriam mesmo como ser contabilizados, uma vez que a contabilização de tais receitas seria a confissão de que a empresa Nicola

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

Consórcios atuou com excesso de poderes do mandato conferido a ela pelos consorciados administrados pela mesma conforme estabelecido no artigo 1.297 da Lei nº 3.071, de 01/01/16 (Código Civil Brasileiro). Em outras palavras, a empresa Nicola Consórcios, mera mandatária de seus consorciados, negociou com recursos coletados e pertencentes a seus mandantes e obteve rendimentos em proveito próprio, não tendo-os devolvido aos reais destinatários;

Ou seja, em todo o período abrangido pela relação de valores apresentados na coluna 11 do Anexo I (fls. 61 e 62), de 01/95 a 07/97 e de 06/00 a 09/00, o contribuinte demonstrou estar plenamente consciente do fato de ter deixado de contabilizar tais receitas com comissões de pró-labore, em um procedimento que denota um evidente intuito de fraude por parte do mesmo;

2.2- Glosa de despesas com grupos de consórcio – O contribuinte efetuou o encerramento contábil dos grupos de consórcio pendentes de forma facultativa, por mera liberalidade, já que podia mantê-los como pendentes enquanto não houvesse sido efetivada a entrega de todos os créditos devidos, o recebimento de todos os débitos ou esgotados todos os meios de cobrança admitidos em direito, bem como a devolução de recursos devidos aos consorciados e excluídos, conforme estabelece o artigo 21 do regulamento anexo à Circular nº 2.766. Aí sim a empresa deveria efetuar o encerramento contábil obrigatório do grupo de consórcio;

Os valores contabilizados como despesa nas contas de resultado “Despesas diversas Adm.” e “Outras despesas operacionais” no período de 08/97 a 12/00, não entram no conceito de despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora de receitas dos artigos 242 do RIR/94 e 299 do RIR/99, não sendo dedutíveis na apuração do lucro real.

2.3- Glosa de despesas não comprovadas com a empresa “Nicola & Cia”- Valores contabilizados como despesa na conta de resultados “Comissões sobre vendas Adm.” no período compreendido entre 03/98 a 12/00 não comprovados por documentação hábil e idônea: despesas com comissões sobre vendas de cotas de consórcios não comprovadas pelos respectivos relatórios de comissões; pagamentos relativos a notas fiscais de terceiros em nome da empresa “Nicola & Cia”, sem qualquer elemento que vincule tais despesas à empresa Nicola Consórcios e notas fiscais de serviços não contabilizadas na empresa Nicola & Cia.

2.4- Glosa de despesas não comprovadas com comissões sobre vendas de cotas de consórcio – Valores de despesas de comissões sobre venda de cotas de consórcios efetuadas pelas empresas Bramoto Motocicletas, Juriti Veículos e Nicola Veículos Ltda., não comprovadas por documentação hábil e idônea, no

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

período compreendido entre meses de setembro a novembro de 1996 e fevereiro de 1999.

2.5- Glosa de despesa a título de distribuição de juros sobre o capital próprio constituída irregularmente – Da análise do procedimento adotado pelo contribuinte frente à legislação, verifica-se o descumprimento das obrigações relativas às condições de dedutibilidade das referidas distribuições de juros sobre o capital próprio da empresa, reguladas pelo artigo 9º e § 2º da Lei nº 9.249, bem como o artigo 29 da IN 11/96, combinado com o artigo 1º da IN 41/98; no que tange ao efetivo pagamento ou crédito desses rendimentos aos titulares, sócios ou acionistas, bem como ao respeito do regime de competência, visto que os lançamentos contábeis efetuados não contemplam nenhuma das duas situações, pois a contrapartida da despesa deu-se contra a conta de passivo circulante “Variações sobre o patrimônio líquido”, no lugar de conta que aponte a titularidade do crédito de forma individualizada aos sócios. A importância dos juros serem creditados individualmente aos sócios da empresa reside no fato de que a disponibilidade dos mesmos é efetivamente assegurada, gerando, por consequência, a obrigação vinculada relativa ao recolhimento do IRRF. Salientamos que este entendimento foi, implicitamente, corroborado pelo próprio contribuinte, em face do não recolhimento do IRRF no prazo devido, tributo este sequer recolhido até o presente momento.

A contabilização feita pelo contribuinte apenas se prestou para gerar uma despesa para a empresa fiscalizada, sem o reconhecimento simultâneo da disponibilidade dos rendimentos aos beneficiários e da correspondente tributação do imposto de renda, de retenção atribuída a própria empresa, o que implicou numa aplicação distorcida da legislação, o que, felizmente, a própria legislação tratou de coibir, obrigando o contribuinte a procedimentos, que, sem essa contextualização, poderiam parecer uma mera formalidade. As cópias dos balancetes analíticos de encerramento dos anos-calendários de 1998, 1999 e 2000 constantes dos livros Diários nºs 26,27 e 29, respectivamente (fls. 2333 a 2341) demonstram que até 31/12/00 o valor de R\$ 181.893,44 contabilizado em 30/06/98 na conta de passivo circulante “Variações sobre o patrimônio líquido” não havia sido disponibilizado aos sócios da empresa.

2.7 – Compensação indevida de prejuízos fiscais – saldo insuficiente – Na apuração anual do IRPJ relativo ao ano-calendário de 1996, o contribuinte utilizou o valor de R\$ 32.239,34 como compensação de prejuízos fiscais de períodos-base anteriores, de acordo com a ficha 07 (fls. 254) da DIRPJ exercício 1997 anexo às fls. 247 a 273, enquanto que o demonstrativo da compensação de prejuízos fiscais anexo às fls. 2346 a 2353, gerado pelo Sistema de Acompanhamento do

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

Prejuízo e do Lucro inflacionário – SAPLI, demonstra que o mesmo possuía em dezembro de 1996 um saldo corrigido de prejuízos fiscais de períodos-base anteriores de apenas R\$ 12.489,69 (fls. 2350). Tal fato implica em uma compensação indevida resultante de um saldo insuficiente de prejuízos fiscais no valor de R\$ 19.749,65.”

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 28/08/2001, em cujo arrazoadado de fls. 2.363/2.431, alega, em apertada síntese, o seguinte:

Em preliminar:

A nulidade do auto de infração pela violação do devido processo legal, porque as intimações para a prestação de esclarecimentos e apresentação de documentos foram efetuadas em prazos incompatíveis com as normas legais e constitucionais pertinentes, inferiores a vinte dias. Por este motivo foram violados os princípios da proporcionalidade, da proibição de excesso e da razoabilidade;

No mérito:

1- o auto de lançamento utilizou-se de dois expedientes para efetuar a exigência: presunção de omissão de receita e amostragem na análise das operações envolvidas;

2- tanto as técnicas de raciocínio (por indício e por presunção) quanto o método de obtenção das provas (por amostragem), não são admitidos no Direito Tributário Brasileiro;

3- não se admite a constituição de crédito tributário com base em presunções nem em indícios;

4- o princípio da legalidade estrita exige a demonstração concreta e inequívoca da ocorrência do fato gerador de qualquer tributo. E o fato gerador, ao seu turno, só ocorrerá se as condições legais necessárias e suficientes concretamente ocorrerem;

5- o lançamento foi baseado apenas em indícios e presunções de omissão de receitas, não ficando provado nos autos que tais valores ingressaram efetivamente no patrimônio da empresa;

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

6- o lançamento tomou como base apenas indícios para a comprovação da irregularidade apontada, levando em conta para proceder a exigência apenas telas de computador, cheques nominais, declarações verbais e apólices de seguros que indicariam a impugnante como beneficiária dos rendimentos;

7- a origem dos valores questionados se refere a montantes depositados em conta bancária da empresa e depois repassados para pessoas físicas e para a empresa Nicola Administradora e Corretora de Seguros Ltda.;

8- não sendo comprovada a existência de Renda, não ocorre a incidência do imposto de renda. Apenas porque foram detectados depósitos bancários, devidamente escriturados, não pode ser exigido o tributo;

9- o ônus da prova cabe a quem alega, devendo o Fisco provar a ocorrência de omissão de receitas, não sendo esta tarefa da competência do contribuinte;

10- não estão configurados os requisitos legais para a aplicação da multa agravada de 150%, porque não houve intuito de fraude, não existindo inserção intencional de elementos inexatos nos livros e documentos fiscais, muito menos ocorreu objetivo manifesto de reduzir ou suprimir tributo, tendo a fiscalização considerado a escrituração contábil como regular;

11- o auto de infração não demonstra porque as despesas com grupos de consórcios seriam desnecessárias para efeitos tributários;

12- a Circular nº 2.776/97 do BACEN não serve de fundamento para a glosa de despesas, porque à legislação tributária são atribuídos efeitos jurídicos próprios e independentes de outras normas. Esta circular e os procedimentos que ela prevê para encerramento de grupos de consórcios, nada diz quanto à dedutibilidade tributária das despesas com os grupos. Elas são dedutíveis quando atenderem aos requisitos previstos na legislação tributária, que prevalecem sobre as normas do Banco Central;

13- o fato de os recursos não procurados por consorciados ou excluídos não terem sido transferidos para a administradora de consórcios para conta de passivo circulante, ou o fato de os valores não recebidos quando esgotados os meios de cobrança não terem sido baixados, como dispõe a Circular do BACEN, nada

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

dizem quanto à dedutibilidade para efeitos tributários das despesas pagas ou incorridas pela empresa;

14- a legislação tributária não prevê qualquer ressalva quanto as despesas com grupos de consórcios administrados pelo contribuinte, exige tão-só, que sejam necessárias à atividade comercial;

15- não pode o Fisco insurgir-se contra as operações adotadas pelo contribuinte, como é o caso de despesas pagas ou incorridas para fechar saldos negativos de grupos de consórcios encerrados, porque são despesas necessárias para manter ou desenvolver suas atividades;

16- a dedução das despesas com a empresa Nicola & Cia. não pode ser vedada pelo motivo de terem sido englobadas numa única nota fiscal, ou por não estarem amparadas por relatórios de discriminação da natureza dos serviços prestados, porque são despesas necessárias e este é o requisito exigido pela legislação tributária;

17- está comprovado que as despesas foram pagas ou incorridas;

18- não é procedente o argumento de que as despesas com a empresa Nicola & Cia não apresentam nenhum elemento que as vincule à autuada, visto que elas são empresas relacionadas, fazendo parte do Grupo Nicola, mantendo estreitas relações comerciais, sendo possível ocorrer rateamento de despesas;

19- a dedução de despesas com a empresa Nicola & Cia, além de não ser omitida, não traz nenhum prejuízo ao Fisco, haja vista que os valores contabilizados como despesas pela autuada foram reconhecidos como receitas na emitente da nota fiscal. Não tendo havido prejuízo para o Fisco, a glosa da despesa é incabível;

20- foi comprovada a quase totalidade das despesas com comissões de vendas. Como se tratava de várias operações realizadas durante longo período, 1996 a 2000, a empresa teve dificuldade de encontrar todos os documentos exigidos;

21- os prazos concedidos para a apresentação de documentos pela fiscalização, dez dias, violam a legislação tributária, sendo, por isso, ilegal qualquer glosa referente a elementos cuja apresentação foi exigida em espaço de tempo absolutamente desproporcional;

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

22- a fiscalização não questiona a efetividade da despesa, nem sua comprovação, mas a sua necessidade. E nem poderia, porque os gastos com comissões podem, sim, ser deduzidos quando comprovada a sua efetividade;

23- ao contrário do que sustenta o Auto de Infração, as despesas podem ser deduzidas não apenas quando já foram pagas, mas também quando tenham sido incorridas. No caso dos autos, os juros sobre o capital próprio foram considerados incorridos pela empresa, embora não tenham sido efetivamente disponibilizados aos titulares. Isso explica porque foram deduzidos mas não motivaram a retenção do imposto de renda na fonte;

24- o fundamento da dedução de despesas incorridas, mas ainda não pagas, reside precisamente na necessidade de apropriação de todas as despesas já assumidas em caráter definitivo, e que, por isso, repercutem na situação econômico-financeira do patrimônio e nos resultados alcançados com a atividade desenvolvida no período, independentemente de elas terem ou não sido pagas. Por isso que devem ser deduzidas;

25- é equivocada a afirmação de que o entendimento da fiscalização teria sido, implicitamente, corroborado pela própria autuada, em face do não recolhimento do IRRF no prazo devido. Tendo sido a despesa incorrida, foi ela deduzida, não tendo ela sido disponibilizada financeiramente aos acionistas, não houve pagamento do IRRF. Não há contradição alguma;

26- a planilha constante das páginas 2.346 a 2.353, que serviu de base para a glosa da compensação de prejuízos, não utilizou os índices de correção monetária adequados para corrigir o saldo de prejuízos fiscais do período;

27- a diferença apontada pela fiscalização não existe, na medida em que baseada em fatores de correção monetária inadequados para medir a inflação do período, pois menores que a correção monetária oficial;

28- a aplicação da taxa SELIC como juros de mora é inconstitucional;

29- ficou demonstrado que a autuada não cometeu crime de sonegação fiscal: não houve evidente intuito de fraude, pois não ocorreu omissão nem a apresentação de informações inexatas nos livros fiscais da empresa; não houve comportamento intencional de impedir ou retardar o conhecimento por parte da

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

autoridade fazendária, pois todas as operações questionadas pela fiscalização constam da contabilidade, além do fato de a autuada durante todo o processo administrativo haver se pronunciado sobre os esclarecimentos solicitados; não houve qualquer relação das operações questionadas com a omissão de valores sujeitos ao imposto sobre a renda;

30- transcreve excerto de textos de diversos autores e ementas de acórdãos deste Conselho para reforçar seu entendimento.

Em 01 de março de 2002 foi prolatado o Acórdão nº 291, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria, fls. 2.477/2.508, que considerou procedente em parte o lançamento, tendo os julgadores expressado seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"NULIDADE. INTIMAÇÕES. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

Não é nulo o Auto de Infração lavrado ao final da fiscalização externa e direta no domicílio do contribuinte que, no seu transcorrer, concedeu à empresa prazo para apresentar documentos inferior a 20 dias.

O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal somente são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora que impeça o sujeito passivo de conhecer dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa.

OMISSÃO DE RECEITAS – COMISSÕES DE PRÓ-LABORE NÃO CONTABILIZADAS.

Comprovado pela fiscalização, por meio de DIRFs e documentos fornecidos pelas empresas seguradoras (relatórios, condições da apólice de seguro, cheques, recibos de pagamentos, etc), que a contribuinte omitiu receitas, correto o lançamento fiscal sobre as parcelas subtraídas ao crivo do imposto.

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS COM GRUPOS DE CONSÓRCIOS. LIBERALIDADE.

Despesas assumidas pela administradora do consórcio no encerramento dos grupos de consórcios realizados em desacordo com as normas emanadas pelo Banco Central do Brasil, constituem mera liberalidade da empresa, portanto, desnecessárias para efeito de apuração do lucro real, nos termos da legislação fiscal.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS COM COMISSÕES. CONDIÇÕES.

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

Para que um gasto procedido pela empresa a título de comissões possa ser considerado como despesa operacional é imprescindível, entre outras condições, que fiquem, pelo menos, provadas a efetividade e a necessidade desse dispêndio.

DESPESA A TÍTULO DE DISTRIBUIÇÃO DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE.

Somente serão dedutíveis na determinação do lucro real e na base de cálculo da contribuição social quando, observado o regime de competência, os juros sobre o capital próprio forem pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas da pessoa jurídica, bem como efetuado a retenção e recolhimento do IRRF correspondente.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. SALDO INSUFICIENTE.

Cabível a glosa da compensação de prejuízos fiscais se a contribuinte não possui saldo suficiente de prejuízos compensáveis apurados em períodos-base anteriores.

IRRF, PIS, CSLL E COFINS.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houverem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

MULTA QUALIFICADA.

É devida a multa qualificada em caso de sonegação, fraude ou conluio e aplica-se a todos os tributos que, em decorrência da prática dolosa, deixaram de ser recolhidos.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DA ESTIMATIVA.

Incabível a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa calculada sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.

JUROS DE MORA – TAXA SELIC.

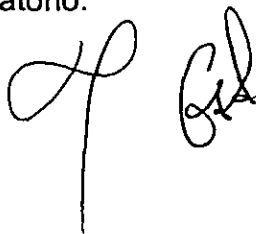
O legislador ordinário federal, fazendo uso da autorização conferida no Código Tributário Nacional (§ 1º do art. 161 da nº 5.176, de 1966), fixou por diversas vezes, taxa de juros diversa da estabelecida no aludido dispositivo. Hoje, os juros são cobrados em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, não havendo reparos a fazer quanto aos juros cobrados nos Autos de Infração. Lançamento Procedente em Parte.”

Cientificada em 28/03/02, AR de fls. 2515, e novamente irresignada com a decisão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

em 23/04/2002, em cujo arrazoadado de fls. 2.516/2.572 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'P' followed by a smaller, more complex mark that appears to be 'GIL'.

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

VOTO

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO – Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada da Decisão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, fls. 2.573/2.593, entendendo a autoridade local, pelo despacho de fls. 2594 e 2604, restar cumprido o que determina o § 3º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, na nova redação dada pelo art. 32 da Lei nº 10.522 de 19/07/02.

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento, entendo que não existe fundamento para acatá-la, em virtude de os fatos alegados pela recorrente não se enquadrarem em nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235/72. A descrição do fato constante do auto de infração e do relatório de fiscalização permite o perfeito entendimento das infrações detectadas, não ocorrendo o erro de direito alegado pela contribuinte.

É entendimento pacífico neste Colegiado que mesmo na ausência dos requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, estando descrita

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

critériosamente a infração apurada, não há que se falar em nulidade do auto de infração.

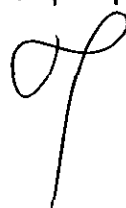
Pelo que consta dos autos, em suas razões de impugnação e recurso, percebe-se que a empresa entendeu perfeitamente os fatos detectados, não tendo o prazo de dez dias concedido pela fiscalização para apresentação de documentos e informações, em suas inúmeras intimações, prejudicado a autuada em sua defesa.

Além do mais, durante a ação fiscal a empresa teve tempo suficiente para comprovar o exigido, somados todos os prazos concedidos nos termos fiscais, haja vista o lapso decorrido entre o termo de início e o auto de infração, intercortados pelas intimações e reintimações. Mesmo após a lavratura do auto de infração, poderia a recorrente juntar quaisquer documentos aos autos que porventura tivessem pertinência com o litígio, tendo deixado, entretanto, até a fase recursal, de exercer seu direito de comprovação.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

A recorrente foi autuada por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades nos anos-calendários de 1995 a 2000: omissão de receitas caracterizada pela falta de registro das comissões de pró-labore recebidas de seguradoras, despesas não necessárias com grupos de consórcios, despesas não comprovadas, inclusive com comissões sobre vendas, despesa a título distribuição de juros sobre o capital próprio considerada como indedutível por não atender as condições estabelecidas na legislação de regência e compensação indevida de prejuízos fiscais.

Quanto à falta de registro de comissões de pró-labore recebidas, as esparsas justificativas apresentadas pela empresa não conseguiram ilidir a constatação da irregularidade detectada pela fiscalização, a ocorrência de omissão de receitas. Não junta a contribuinte nenhum documento ou qualquer outro elemento que



Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

justifique a falta de reconhecimento da receita relativa a comissões de pró-labore recebidas das seguradoras HSBC Seguros e Bradesco Seguros, nos períodos de janeiro de 1995 a julho de 1997 e junho a setembro de 2000, relativamente às apólices de seguros nº 2430 e 8164, apenas apresenta alegações genéricas que em nada sustentam o procedimento adotado pela autuada.

Incabível os argumentos apresentados pela empresa no sentido de que o levantamento foi efetivado com base em meros indícios, porque o conjunto probatório levantado pelos auditores suporta a exigência tributária, ele é constituído de relatórios das operações, a documentação comprobatória do pagamento das comissões pelas seguradoras juntadas às fls. 528 a 682 e 709 a 723, e suas DIRF do ano de 1977, fls. 524. Além da constatação de que esses valores não estavam registrados na contabilidade da autuada, conforme plano de contas da empresa, cópias do Razão anexas às fls. 755 a 785.

Em suas argumentações, pretende a recorrente demonstrar que o lançamento foi efetuado com base em indícios, os valores correspondentes a pró-labores recebidos de seguradoras e omitidos na contabilidade não caracterizariam, por si só, infração à legislação tributária.

Não há que se falar em presunção ou inversão do ônus da prova, visto que está caracterizado nos autos que a autuada operava em nome dos consorciados, recebendo altas comissões das empresas de seguro. Além disso, a presunção como elemento de prova está expressa no art. 136, item V, do Código Civil.

Cabe, aqui, transcrever texto de Maria Helena Diniz extraído de seu livro Código Civil Anotado:

"Presunção – É a ilação tirada de um fato conhecido para demonstrar outro desconhecido. É a consequência que a lei ou juiz tiram, tendo como ponto de partida o fato conhecido para chegar ao ignorado. A presunção legal pode ser absoluta (juris et de jure), se a norma estabelecer a verdade legal, não admitindo prova em contrário (CC, arts. 111 e 150), ou relativa (juris

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

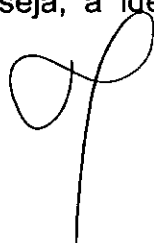
tantum), se a lei estabelecer um fato como verdadeiro até prova em contrário (CC, arts. 11 e 126)."

Cristalina, portanto, a diferença entre uma autuação com base em indícios e este lançamento calcado em presunção regularmente construída pelo Fisco. A caracterização da infração foi fulcrada em presunção simples e relativa, passível de ser elidida pela autuada mediante apresentação de elementos contrários àqueles apurados pelo Fisco. Entretanto, a recorrente não trouxe um dado sequer, objetivo e definitivo, acerca do fato detectado pela fiscalização, reforçando a presunção.

Além das presunções legais, pode o Fisco valer-se da presunção simples para efetuar seu lançamento. Esta presunção, na qualidade de prova indireta, sendo resultante de um elenco, um somatório de indícios e provas convergentes, é meio idôneo para referendar uma autuação.

Muitas vezes, a prova no processo administrativo tributário é o resultado de um conjunto de elementos e circunstâncias, uma abstração feita por meio de um raciocínio lógico, concatenado, convergindo para o fato em si. Até mesmo uma confissão de infração tributária, colhida a termo, por exemplo, a falta de emissão de notas fiscais, não se reveste de verdadeira prova material da infração praticada, fato admitido por meio do documento confessional, que, no entanto, não revela uma operação mercantil, mas serve para referendar a autuação.

Este Conselho há muito vem espalhando os lançamentos apoiados apenas em indícios, sem a demonstração de provas indiretas e indícios convergentes. Entretanto, existe grande diferença entre uma autuação com base em simples indício, conforme se bate a recorrente, e o caso em questão, exigência calcada em presunção regularmente construída pelo Fisco, com base nas provas indiciárias ou indiretas, todas convergindo para um mesmo ponto, ou seja, a identificação das operações engendradas pela autuada.



Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

Sobre o assunto assim se manifestou Alberto Xavier às fls. 130/131 do seu livro "Do lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário", Editora Forense:

"O arbitramento traduz-se, na utilização, no procedimento administrativo de lançamento, da prova consistente em presunções simples ou ad hominis, mediante as quais o órgão de aplicação do direito (Administração Fiscal) toma como ponto de partida um fato conhecido (o indício – com o devido, a soma dos indícios convergentes) para demonstrar um fato desconhecido (o objeto da prova), através de uma inferência e características de um fato conhecido, o índice.

A prova, na presunção simples, obtém-se indiciariamente, ou seja, através de um juízo instrumental que permite inferir a existência e características de um fato desconhecido a partir da existência e características de um fato conhecido, o índice".

No mesmo sentido preleciona Paulo Celso B. Bonilha em seu livro Da Prova no Processo Administrativo Tributário, 2ª edição, fls. 92:

"Conceitos de Presunção e Indício.

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina Carnelutti, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, "factum probatum", que leva à percepção do fato por provar ("factum probandum"), por obra do raciocínio e da experiência do julgador. Indício é o fato conhecido ("factum probatum") do qual se parte para o desconhecido("factum probandum") e que assim é definido por Moacyr Amaral Santos: "Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito".

Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

A presunção é, assim, o resultado do raciocínio do julgador, que se guia nos conhecimentos gerais universalmente aceitos e por aquilo que ordinariamente acontece para chegar ao conhecimento do fato probando. É inegável, portanto, que a estrutura desse raciocínio é a do silogismo, no qual o fato conhecido situa-se na premissa menor e o conhecimento mais

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

geral da experiência constitui a premissa maior. A consequência positiva resulta do raciocínio do julgador e é a presunção. As presunções definem-se, assim, como ... consequências deduzidas de um fato conhecido, não destinado a funcionar como prova, para chegar a um fato desconhecido”.

Luís Eduardo Schoueri comenta em Distribuição Disfarçada de Lucros, São Paulo, Editora Dialética, 1996, fls. 111/112:

“(....) Já a presunção, a primeira etapa de demonstração é dispensada, entrando em seu lugar a experiência do julgador, à luz de sua observação quotidiana. Assim, enquanto na presunção o aplicador da lei, a partir da ocorrência de certos fatos, presume que outros devem também ser verdadeiros, já que, em geral, de acordo com sua experiência e num raciocínio de probabilidade, há uma relação entre ambas as verdades, na prova indireta, o aplicador da lei, à vista dos indícios, tem certeza da ocorrência dos fatos que lhes são pressupostos, em virtude da relação causal necessária que liga o indício ao fato a ser provado. Em contraposição às presunções simples, temos as presunções legais, assim entendidas aquelas através das quais o legislador determina o dever de se inferir, de um fato conhecido, outro cuja ocorrência não é certa.”

Inconsistente a outra alegação apresentada pela recorrente de que a fiscalização teria deixado de provar que os recursos não ingressaram no seu patrimônio, porque os valores das comissões recebidas, receitas omitidas, ficaram à margem da contabilidade, não integrando o seu balanço patrimonial.

Também não tem fundamento a argumentação de que os valores de comissão de pró-labore recebidos teriam sido repassados para as pessoas físicas consorciadas, bem como para a interligada, Nicola Administradora e Corretora de Seguros Ltda., porque não foi juntada aos autos documentação que demonstrasse esse repasse. As apólices de seguro comprovam que a beneficiária de pró-labores, em percentual que variou entre 50% e 63,72% do valor do prêmio do seguro, conforme documentos às fls. 577, 531 a 561, era a empresa autuada.



Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

Face à total ausência de provas em sentido diverso, deve ser confirmada a omissão de receitas.

No que concerne à imposição da multa agravada, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, vejo que foi perfeitamente aplicada ao caso em voga, haja vista a conduta dolosa da contribuinte ao deixar de reconhecer as receitas de comissões de pró-labore decorrentes de contrato de seguros, de interesse das pessoas físicas consorciadas, durante anos seguidos, agindo de forma a não permitir o conhecimento do fato gerador do imposto pelo Fisco.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 está assim redigido:

"Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(.....)

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.(o grifo não é do original)".

Fica claro que a infração submetida à hipótese da multa do inciso II do artigo 44 é a ação ou omissão com intenção de retardar ou impedir o pagamento do tributo, cujo fato gerador tenha ocorrido. O mestre Alberto Xavier traduz com clareza, apoiado em Rubens Gomes de Sousa, a noção deste instituto:

"Não cabe dúvida que a definição se inspirou nas lições de Rubens Gomes de Sousa, quando ensinava no seu 'Compêndio de Legislação Tributária' que a fraude fiscal – uma das infrações tributárias simples, por oposição aos crimes e contravenção em matéria tributária – podia ser definida como toda ação ou omissão destinada a evitar ou retardar o pagamento de um tributo devido, ou a pagar tributo menor que o devido. Em face desta noção desenhava-se bem simples a distinção entre a fraude fiscal e a evasão de imposto. Ambas seriam ações ou omissões destinadas a evitar, retardar ou reduzir o pagamento de um tributo, mas enquanto a fraude fiscal pressupõe a ocorrência do fato gerador, isto é, uma obrigação tributária já existente, constituindo uma infração, a evasão coloca-se em momento anterior ao da ocorrência do fato gerador, antes pois

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

do nascimento da obrigação do imposto, pelo que não caberia no caso falar-se em ato ilícito.”

O artigo 72 da Lei nº 4502/64 traz a definição de fraude citada no art. 44 da Lei nº 9.430/96:

“Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”

Ao definir que fraude é a ação ou omissão dolosa para impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do tributo, o legislador entendeu que tal procedimento seria motivado por artifício engendrado para impedir a exteriorização completa de um fato que efetivamente aconteceu ou vai acontecer, na hipótese de incidência tributária.

Novamente Alberto Xavier, com apoio em Galvão Teles, define assim o conceito do dolo no campo tributário:

“Ensina Galvão Teles – com a clareza que é de seu timbre – que ‘dolo, na acepção com que lhe dá a linguagem dos juristas, é a intenção de provocar um evento ou resultado contrário ao Direito. O agente prevê e quer o resultado ilícito; este representa-se no espírito do sujeito que o elege como fim, e para ele dirige a sua vontade através de uma conduta ativa ou passiva’ (Dos Contratos em Geral, 2ª ed., 1962, pág. 45). Não pode falar-se em fraude à lei sem que exista dolo e não pode falar-se em dolo onde não ocorra uma especial direção subjetiva da consciência e vontade do agente que possa caracterizar-se como ‘intenção fraudulenta’.”

Assim, não conseguindo a recorrente demonstrar de forma consistente o critério do registro contábil que adotou quanto ao recebimento das comissões, apresentando apenas argumentos genéricos, não trazendo à colação nenhum elemento para comprovar suas alegações, concluo que a empresa apropriou-se, deliberadamente, durante anos seguidos, de tais valores atuando com excesso de



Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

poderes, tendo negociado com recursos arrebanhados e pertencentes a seus mandantes, obtendo rendimentos em seu benefício, denotando a intenção de reduzir o pagamento do tributo, sendo-lhe aplicável a multa agravada de 150%.

Correta a glosa dos valores registrados como despesas relativas a encerramento de grupo de consórcios pendentes e devolução de recursos devidos aos consorciados e excluídos, que segundo norma do Banco Central deveriam ficar mantidos pendentes enquanto não efetivada a entrega de todos os créditos devidos, ou o recebimento de todos os débitos ou que fossem esgotados todos os meios de cobrança admitidos em direito.

Está assim redigido o artigo 21 do Regulamento anexo à Circular BACEN nº 2.766, que regulamenta as situações anteriormente relatadas:

“DO ENCERRAMENTO DO GRUPO

Art. 21 - Dentro de 60 (sessenta) dias da contemplação de todos os consorciados dos respectivos grupos e da colocação dos créditos à disposição, a administradora, observada a seguinte ordem, deverá comunicar:

I - aos consorciados que não tenham utilizado o respectivo crédito, que os mesmos estão à disposição para recebimento em espécie;

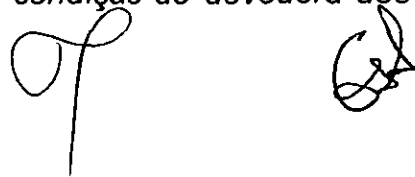
II - aos excluídos, que estão à disposição os valores relativos à devolução das quantias por eles pagas;

III - aos demais consorciados, que estão à disposição os saldos remanescentes no fundo comum e, se for o caso, no fundo de reserva, proporcionalmente ao valor das respectivas prestações pagas.

Art. 22 - O encerramento contábil do grupo deve ser efetivado no prazo máximo de 30 (trinta) dias após a entrega de todos os créditos devidos, o recebimento de todos os débitos ou esgotados todos os meios de cobrança admitidos em direito e, se for o caso, a devolução de recursos devidos aos consorciados e excluídos.

Parágrafo único - A critério da administradora, o encerramento contábil das operações do grupo de consórcio poderá ser efetivado 180 (cento e oitenta) dias após cumpridas as exigências do Art. 21, observando-se que:

I - os recursos não procurados por consorciados ou excluídos e os valores pendentes de recebimento, objeto de cobrança judicial, na data do encerramento contábil do grupo, serão transferidos para a administradora que assume a condição de devedora dos

Handwritten signature and a circular stamp, likely an official seal or mark, located at the bottom right of the page.

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

beneficiários, cumprindo-lhe observar as disposições legais que regulam a relação credor/devedor do Código Civil Brasileiro, devendo os valores recebidos ser remunerados na forma da regulamentação vigente aplicável aos recursos de consorciados de grupos em andamento;

II - a administradora manterá controle individualizado dos valores transferidos;

III - esgotados os meios de cobrança, a administradora baixará os valores não recebidos;

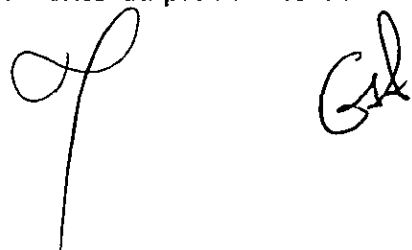
IV - os valores recuperados serão rateados proporcionalmente entre os consorciados do respectivo grupo, devendo a administradora, até 30 (trinta) dias após o recebimento, comunicar aos consorciados que estão à disposição os respectivos saldos."

O ponto fundamental da discordância que devo destacar, base para a autuação, foi o débito efetuado em conta de despesas do exercício dos valores ainda pendentes segundo as normas específicas ao sistema de consórcios, que só seriam dedutíveis quando esgotamos todos os ditames previstos na Circular BACEN nº 2.766.

A respeito de despesas relacionadas com eventos futuros a administração tributária já manifestou seu entendimento por meio do Parecer Normativo CST nº 07/76, assim ementado:

"DESPESAS PENDENTES - Parecer Normativo CST n.º 7/76: Despesas cuja realização pende de evento futuro não podem ser consideradas incorridas, nem exigíveis os correspondentes rendimentos enquanto juridicamente indisponíveis para o beneficiário."

Os artigos 116 e 117 do CTN nos informam que " salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável. Os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados, sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento, sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio".



Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

Ao contabilizar estas despesas pendentes antes da ocorrência do fato que lhe daria causa, infringiu a empresa o regime de apropriação de despesas, regime de competência, estampado na legislação tributária e comercial. A legislação do Imposto de Renda não considera como dedutível o provisionamento de qualquer despesa que tenha como base um evento futuro, tornando a despesa fictícia, inexistindo qualquer indicativo que lhe possa atribuir o caráter de “despesa operacional”, por faltar-lhe a característica de *“necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora”*, na linguagem expressa da legislação tributária. Também não é *“usual”*, tampouco *“normal”* à atividade da empresa, evidenciando-se nos autos ser esta despesa inexistente no período de apuração.

A Resolução nº 750/93 do Conselho Federal de Contabilidade assim definiu o chamado regime de competência estampado na legislação comercial e fiscal:

“O Princípio da Competência.

Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

§ 1º O Princípio da Competência determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no Patrimônio Líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da Oportunidade.

§ 2º O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

§ 3º As receitas consideram-se realizadas:

I – nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à Entidade, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;

III – pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;

IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções.

§ 4º - Consideram-se incorridas as despesas:

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

- I – quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;*
- II – pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;*
- III – pelo surgimento de um passivo, sem correspondente ativo.*

Bulhões Pedreira, em seu livro *Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas*, assim comenta tal regime de apropriação de receitas e despesas:

“A denominação “regime de competência” exprime a idéia de que as receitas e despesas são registradas no período de escrituração a que cabem, ou competem, em função da época em que são, respectivamente, ganhas ou incorridas, bem dizer existe um emparelhamento entre as receitas reconhecidas nas contas de resultado e custos incorridos para ganhar essas receitas.”

O registro realizado pela recorrente não pode ser caracterizado como despesa incorrida, reconhecida pelo regime de competência. Amolda-se, isso sim, ao conceito técnico de provisão, instituto que tem alcance limitado para abarcar a antecipação de um custo ou despesa provável, mas que depende de evento futuro e incerto. Essas são as condições determinantes da verdadeira provisão, que só será dedutível quando expressamente autorizada pela legislação tributária.

O Conselho de Contribuintes já se manifestou a respeito do assunto por meio de diversos acórdãos, dentre os quais podemos citar:

“Acórdão nº 101-92.109/98 – IRPJ – Custos ou despesas incorridas – Como custo ou despesas incorridas, entendem-se as relacionadas a uma contraprestação de obrigação assumida e que, embora caracterizadas e quantificadas no período-base, nele não tenham sido pagas, por isso figura o valor respectivo no passivo exigível da empresa.”

“Acórdão nº 01- 0.099/80 e 0.101/80 - As despesas incorridas consubstanciam-se pouco a pouco, à medida em que o tempo avança, enquanto perduram os seus efeitos, apropriando-se proporcionalmente ao lapso temporal de que em cada um dos exercícios sociais, no decurso dos quais se projetam os objetivos delas decorrentes.”



Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

Por entender que o procedimento da autuada, ao contabilizar antecipadamente uma despesa pendente, ainda inexistente, afronta princípio de dedutibilidade consagrado na legislação tributária, sou pela manutenção da exigência.

Em relação aos gastos com despesas não comprovadas, inclusive comissões pagas às empresas Nicola & Cia, Bramoto Motocicletas, Juriti Veículos e Nicola Veículos Ltda., não consegue a recorrente carrear documentos para elidir o feito fiscal. A jurisprudência deste Colegiado tem se pautado por exigir um conjunto de elementos que efetivamente comprovem a ocorrência da despesa. No caso em apreço, faltam provas, através de documentos hábeis e idôneos, para lastrear os lançamentos contábeis, como exigido pelo artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77.

Durante os procedimentos de fiscalização, a recorrente foi intimada a comprovar a efetividade das despesas de comissão glosadas pelo Fisco e registradas nos exercícios fiscalizados, não fazendo até a fase recursal.

A dedutibilidade de custo e despesa está condicionada não só a sua necessidade, mas também à imperiosa comprovação de sua efetividade. Não há, portanto, que se falar em despesas normais, usuais ou necessárias, sem a prova da existência delas, ou de ter a empresa nelas incorrido. Não consegue a pessoa jurídica demonstrar sua efetividade.

Todos estes elementos trazidos aos autos militam contra a autuada, que em nenhum momento logrou, por elementos probantes, colocar em dúvida a acusação contida no trabalho fiscal.

Quanto ao argumento de que as despesas glosadas se tratavam de gastos que teriam sido rateados com sua interligada, entendo ser admissível o rateio de custos ou despesas entre grupo de empresas com controle comum, consorciadas ou associadas, onde os recursos materiais e humanos de uma são usados pelas demais, mas para sua aceitação faz-se necessária sua comprovação por documentos

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

hábeis e que os critérios de rateio sejam claros e uniformes através do tempo. A recorrente em nenhum momento apresentou elementos consistentes que justificassem e suportassem a distribuição dos custos ou despesas entre ela e sua interligada.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão CSRF/01-0.900, assim se manifestou a respeito do assunto:

"IRPJ – Despesas Operacionais – Dedutibilidade – Necessidade – Comprovação – O art. 191 do RIR/80, ao estabelecer que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, criou na área do imposto de renda o que comumente se denomina de cláusula geral. Isto significa que o legislador evitou baixar norma exemplificativa ou, muito menos taxativa. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e se trata de despesa normal ou usual no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, ainda que mediante simples notas fiscais simplificadas, não há como se glosar tal gasto".

Então, por absoluta falta da prova da realização e efetiva necessidade dos custos ou despesas glosados pela fiscalização, deve ser mantida a exigência quanto a estes itens do auto de infração.

Quanto à glosa dos valores registrados como despesas de juros sobre o capital próprio, melhor sorte não tem a recorrente.

Com efeito, deixou a empresa de atender os requisitos para dedutibilidade desta despesa previstos no artigo 9º da Lei nº 9.249/95, qual seja, individualizar os beneficiários de tais juros e recolher o IR Fonte, à alíquota de 15%, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

O art. 9º da Lei nº 9.249/95 está assim redigido:

"Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II - tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º;

....."

Assim, pela falta de atendimento pela empresa das condições para a dedutibilidade da despesa a título de juros sobre o capital próprio, deve ser mantida a glosa efetivada.

No que diz respeito ao excesso de compensação de prejuízos fiscais, não traz a empresa nenhum elemento para justificar a diferença entre os valores compensados e aqueles constantes dos controles internos da Secretaria da Receita Federal, que são alimentados com dados fornecidos pelo próprio contribuinte, por meio de suas declarações de rendimentos.

No caso em questão, detectou a fiscalização a existência de erro quando da compensação de prejuízos fiscais, que foi realizada em desacordo com os valores informados pela própria contribuinte em suas declarações de rendimentos, controlados eletronicamente pela Secretaria da Receita Federal pelo sistema SAPLI e corrigidos monetariamente pelos índices previstos na legislação tributária.

Deve, portanto, ser mantido mais este item do lançamento fiscal.

Lançamentos Decorrentes:
IR FONTE- PIS- CSL e COFINS

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

Os lançamentos do IR Fonte, do PIS, da Contribuição Social Sobre o Lucro e da Cofins em questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal do IRPJ, onde a fiscalização lançou crédito tributário do imposto de renda pessoa jurídica. Tendo em vista a estrita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida, onde foi negado provimento ao recurso.

As alegações apresentadas pela recorrente a respeito da inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora, por ferir normas e princípios constitucionais, não podem aqui ser analisadas, porque não cabe a este Conselho discutir validade de lei.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados nesta Câmara, que, regra geral, falece competência a este Tribunal Administrativo para, em caráter original, negar eficácia à norma ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102 III, da Constituição Federal, "verbis":

"Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

- a) contrariar dispositivo desta Constituição;*
- b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;*
- c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição."*

Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juizes de instâncias inferiores não são definitivas, devendo ser submetidas à revisão.

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

Em alguns casos, quando exista decisão definitiva da mais alta corte deste país, vejo que o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciamentos repetitivos sobre matéria com orientação definitiva, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, do qual transcrevo o seguinte excerto:

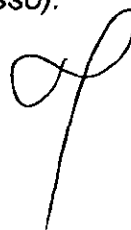
“17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.

*32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo **pronunciamento final e definitivo do STF**, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.” (grifo nosso).*

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97 que determina o seguinte:

*“As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, **de forma inequívoca e definitiva**, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.*

§ 1 - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia “ex tunc”, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial”. (grifo nosso).



Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

Este entendimento já está pacificado pelo Poder Judiciário, como se vê no julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que faz referência a precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF):

"DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN – CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA – INCONSTITUCIONALIDADE.

Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ nº 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido" (Ac. unânime da 2ª Turma do STJ – Agravo Regimental 165.452-SC – Relator Ministro Ari Pargendler – D.J.U. de 09.02.98 – in REPERTÓRIO IOB DE JURISPRUDÊNCIA nº 07/98, pág. 148 – verbete 1/12.106).

Recorro, também, ao testemunho do Prof. HUGO DE BRITO MACHADO para corroborar a tese da impossibilidade desta apreciação pelo julgador administrativo, antes do pronunciamento do STF:

"A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional" (in "MANDADO DE SEGURANÇA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA", Editora Revista dos Tribunais, págs. 302/303).

Do exposto, concluo, com certeza, que regra geral não cabe a este Tribunal Administrativo manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma, apenas quando exista decisão definitiva em matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

Em relação à taxa SELIC, o Supremo Tribunal Federal proferiu nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (nº 4-7 de 7.03.1991) que a aplicação de juros moratórios acima de 12% ao ano não ofende a Constituição, pois seu dispositivo

Processo nº. : 11060.001283/2001-16
Acórdão nº. : 108-07.479

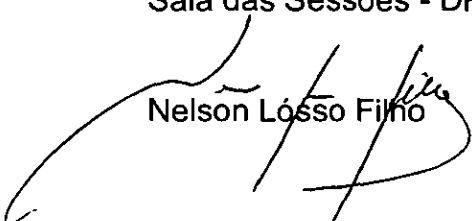
que fixa a limitação ainda depende de regulamentação para ser aplicado. Assim está ementado tal julgado:

"DIREITO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE INJUNÇÃO. TAXA DE JUROS REAIS: LIMITE DE 12% AO ANO. ARTIGOS 5º, INCISO LXXI, E 192, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

1. Em face do que ficou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 4, o limite de 12% ao ano, previsto, para os juros reais, pelo § 3º do art. 192 da Constituição Federal, depende da aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o "caput" e seus incisos do mesmo dispositivo..." (STF pleno, MI 490/SP).

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada, para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 13 de agosto de 2003.


Nelson Lóssio Filho

