

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N. 13433/000.041/92-12

Sessão de 17 de outubro de 1995

ACORDAO NR. 103-16.667

Recurso n.: 108.034 - IRPJ - EX. 1988 e 1989

Recorrente: CALMOL - CAL MOSSORO LTDA.

Recorrida : DRF EM NATAL (RN)

DESPESAS INEXISTENTES - NOTAS FISCAIS INIDONEAS -

Os valores apropriados como despesas, calcados em notas fiscais inidôneas, devem ser oferecidos à tributação, especialmente quando não for comprovado a efetiva prestação dos serviços nelas descritos.

PASSIVO FICTICIO - Não procede a presunção de omissão de receita, quando o contribuinte comprova a existência da obrigação através de extratos fornecidos pela instituição financeira credora.

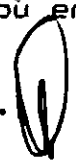
DESPESAS NAO COMPROVADAS - Somente são dedutíveis as despesas comprovadas através de documentos revestidos dos requisitos legais e que guardam estrito relacionamento com a atividade explorada e a manutenção da fonte produtora.

CORREÇÃO MONETARIA - PATRIMONIO LIQUIDO - É obrigatória a correção monetária das demonstrações financeiras, elaboradas no encerramento do período-base. É legítima a tributação do excesso de correção das contas do patrimônio líquido..

OMISSAO DE RECEITA - PRESUNCAO - A comprovação ou evidenciação de receitas subtraídas dos registros contábeis é que atribuiria a legitimidade do lançamento efetivado. Tributa-la, sem ao menos confirmar a existência do saldo das Duplicatas a Receber - quando a própria autuante admite ser irreal - constitui, presunção não autorizada em lei.

VIGENCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTARIA - INCIDENCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4. do artigo 1. da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei n. 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.



:DAD NR. 103-16.667

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de curso interposto por CALMOL - CAL MOSSORO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 626.453,18 e de Cz\$ 41.555.279,80, nos exercícios de 1988 e 1989, respectivamente, bem como excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das sessões, em 17 de outubro de 1.995



CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE



VILSON BRADDA

- RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 JAN 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Otto Cristiano de Oliveira Glasner, Edvaldo Pereira de Brito, Márcio Machado Caldeira, Maria Ilca Castro Lemos Diniz e Victor Luis de Salles Freire. Ausente, o Conselheiro Serafim Fernando dos Santos Pinto.



MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N. 13433/000.041/92-12

3.

RECURSO N.: 108.034

ACORDAO N.: 103-16.667

RECORRENTE: CALMOL - CAL MOSSORO LTDA.

R E L A T O R I O

Contra a empresa acima identificada, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 126, em razão das irregularidades descritas no Termo de Encerramento da Ação Fiscal de fls. 127 a 130, assim resumi-das:

1. EXERCICIO DE 1988, ANO-BASE DE 1987

1.1. Contabilização de despesas inexistentes - repre-sentadas por notas fiscais inidôneas, em nome de Concebe - Comercial Cearense de Bebidas Ltda., já baixada no Cadastro Geral de Contribuin-tes (CGC), e no Fisco Estadual, assim com pelo fato de não existir o endereço indicado nas referidas notas fiscais, no valor de Cz\$ 3.047.515,00;

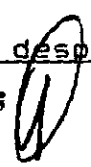
1.2. Passivo Fictício - caracterizado pela falta de comprovação do saldo da conta "Financiamento de Longo Prazo", no valor de Cz\$ 413.960,99;

1.3. Contabilização de despesas financeiras não compro-vadas - no valor de Cz\$ 2.995.671,34;

1.4. Correção monetária a maior - da conta "Reservas para Aumento de Capital", no valor de Cz\$ 145.944,47;

2. EXERCICIO DE 1989, ANO-BASE DE 1988

2.1. Contabilização de despesas financeiras não compro-vadas - no valor de Cz\$ 21.875.966,74;



ACORDAO N.: 103-16.667

2.2. Glosa de despesas não comprovadas - referente saldo de despesas antecipadas, proveniente do balanço de 31.12.87, apropriado no resultado deste exercício, no valor de Cz\$ 1.378.312,47;

2.3. Correção monetária a maior da conta "Capital", no valor de Cz\$ 11.793.832,16;

2.4. Contabilização de despesas inexistentes, representada por nota fiscal inidônea, em nome de F. Sanford S/A. Indústria e Comércio, conforme declaração de fls. 73/74, no valor de Cz\$ 12.000.000,00;

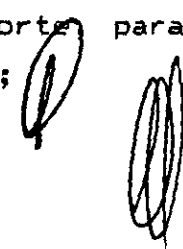
2.5. Omissão de receita - demonstrada pela existência de saldo de duplicatas a receber em valor superior às vendas contabilizadas no período, no valor Cz\$ 29.402.934,26.

Tempestivamente, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 132 a 134, argumentando, em resumo, que:

a) Pelo fato de não manter um contador exclusivo, alguns documentos foram extraviados e que havia solicitado dos fornecedores e bancos comprovantes para reconstituir seus arquivos;

b) Quanto às despesas inexistentes (itens 1.1 e 2.4) - em momento algum a fiscal comprovou que as notas são "frias";

c) Em relação ao passivo fictício (item 1.2) - diz estar providenciando uma declaração junto ao Banco de Desenvolvimento do Rio Grande do Norte para provar que a obrigação foi liquidada no prazo;



ORDAD N.: 103-16.667

d) Sobre as despesas antecipadas (item 2.2), esclarece que são decorrentes do empréstimo contraído junto ao Banco de Desenvolvimento do Rio Grande do Norte, apropriadas no exercício de competência, cujas cópias dos comprovantes estão sendo providenciadas junto ao Banco;

e) Quanto às despesas financeiras não comprovadas (itens 1.3 e 2.1) - justifica que operou com descontos de duplicatas em bancos, e que a fiscal autuante deveria ter concluído através dos exames que procedeu, que realmente as despesas financeiras existiram. Diz, ainda, que estava tentando obter comprovantes junto aos bancos;

f) No que toca a despesa indevida de correção monetária (itens 1.4 e 2.3), disse que o contador revisou os cálculos e concluiu que o valor contabilizado está correto;

g) Sobre a omissão de receita (item 2.5), alega que houve erro na contabilização das baixas de duplicatas que haviam sido descontadas.

Finaliza, requerendo seja julgado improcedente o Auto de Infração.

Na contestação fiscal de fls. 137 a 140, a autora do procedimento se manifesta no sentido de manter integralmente o feito.

Objetivando um julgamento seguro e imparcial, a repartição de origem providenciou a realização de diligência a fim de esclarecer o elevado saldo da conta "duplicatas a receber", à luz respectiva documentação comprobatória.



ACORDAO N. 103-16.667

A diligência foi realizada pela própria autuante, que lavrou o Termo de Constatação Fiscal de fls. 147 e a Informação Fiscal de fls. 148, atestando que a contribuinte não apresentou a documentação solicitada.

A autoridade de primeira instância examinou detalhadamente todos os itens autuados e com base nos fundamentos constantes da decisão de fls. 150 a 159, julgou procedente a ação fiscal.

Cientificada do decisório em 07.02.94, através do AR de fls. 162, a contribuinte apresenta, em 08.03.94, o recurso de fls. 164 a 173, e os documentos de fls. 174 a 189, argumentando, em síntese, que:

a) Quanto às despesas inexistentes no exercício de 1.988, ano-base de 1.987 (item 1.1), alega que os motivos elencados são meros indícios, que por si só, são insuficientes para justificar o lançamento;

a.1) Que não participa da administração, nem pode, fiscalizar o cumprimento das obrigações fiscais de seus fornecedores;

a.2) Que a exigência fundamenta-se numa série de infrações às obrigações acessórias, de responsabilidade de sua fornecedora, sem nenhuma participação, ainda que indireta, da recorrente;

a.3) Com base na ementa do Acórdão n. 103-0.763/75, que transcreve às fls. 166, disse que não é obrigada a produzir prova negativa da acusação ou glosa, mas, sim, o fisco é quem deve apresentar o prova positiva de que sua autuação se justifica;



ACORDAO N. 103-16.667

a.4) Que a capitulação legal não corresponde com a irregularidade descrita, visto que não foi citado o artigo 158 do RIR/80, que trata dos casos de fraude, sonegação, dolo ou conluio. Assim como, que a multa aplicável neste caso é a do artigo 728, inciso III, do RIR/80 (150%), e não a do artigo 728, inciso II (50%), o que demonstra a falta de convicção por parte da fiscal atuante;

b) Com relação ao passivo fictício (item 1.2), anexa às fls. 174/185, cópia dos extratos do financiamento junto ao Banco de Desenvolvimento do Rio Grande do Norte S/A., onde demonstra que o saldo em 31.12.87 era de Cz\$ 413.960,99;

c) Quanto às despesas financeiras não comprovadas (itens 1.3 e 2.1), diz que se trata de encargos com o financiamento do BRDN e com descontos de duplicatas que são comprovados com os extratos referidos no item anterior, mais declarações dos bancos que ora apensa aos autos (?);

d) Sobre as despesas antecipadas, glosadas por falta de comprovação (item 2.2), esclarece que se trata de dispêndios não ativáveis com manutenção de fornos industriais, cujos desembolsos ocorreram em dezembro de 1.987, motivo pelo qual, sua dedução foi diferida para o período-base de 1.988;

e) Com relação à correção monetária a maior da conta "Reservas para Aumento de Capital", no exercício de 1.988, ano-base de 1.987 (item 1.4), alega que o fisco não levou em consideração os seus reflexos no período-base seguinte;



ACORDAO N. 103-16.667

f) Quanto à correção monetária a maior da conta "Capital", no exercício de 1.989, ano-base de 1.988 (item 2.3), diz que a fiscal autuante deixou de considerar o lucro líquido do período-base de 1987, e refaz os cálculos para demonstrar que a diferença é de apenas Cz\$ 1.336.929,95, e não Cz\$ 11.793.832,16, como autuado;

g) Com referência à despesa inexistente no exercício de 1.989, ano-base de 1.988, reporta-se aos argumentos expostos na letra "a", e afirma que os motivos da autuação são desprovidos dos mais elementares fundamentos relativos à espécie, motivo pelo qual a agente fiscal não aplicou, também neste caso, a multa agravada de 150%, por completa falta de convicção;

h) Sobre a omissão de receita (item 2.5), cita trecho do Acórdão n. 103-07.686/86, e alega que o levantamento elaborado pela fiscalização foi superficial, uma vez que comparou os saldos da conta "duplicatas a receber", no final de cada exercício, com o faturamento ao longo do ano, sem levar em consideração a movimentação efetivamente ocorrida, ou seja, há operações que são liquidadas no próprio exercício, outras que passam de um ano para o outro, outras são geradas em anos anteriores sem as respectivas duplicatas, posteriormente emitidas face a inadimplência do cliente, para cobrança via rede bancária.

Finaliza, com pedido de diligência, se necessário for, e o conseqüente arquivamento dos processos principal e reflexos.

E o relatório.



ACORDAO N. 103-16.667

V O I O

Conselheiro VILSON BIADOLA, Relator

O recurso foi interposto com guarda do prazo estabelecido no artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e com observância dos requisitos processuais, motivo pelo qual dele conheço.

Em relação ao mérito, passo a analisar o apelo item a item para melhor compreensão dos fatos.

Contabilização de despesas inexistentes (item 1.1)

Este item versa sobre a glosa de despesas contabilizadas com respaldo em notas fiscais de empresa inidônea, visto que de emissão de empresa inexistente.

A defesa contesta a validade do lançamento, sem, contudo, apresentar qualquer fundamentação fática capaz de afastar os fundamentos da autuação e da bem lançada decisão recorrida.

De fato, restou evidenciado nos autos que a emitente das notas fiscais - Comcebe Comercial Cearense de Bebidas Ltda., havia sido baixada do Cadastro Geral de Contribuintes (CGC) e no fisco estadual desde 1981, enquanto que as notas fiscais em questão referem-se ao ano de 1987. Além disso, a Diligência Fiscal apurou que na Avenida Pessoa Anta, em Fortaleza, sequer existe o número 112 apontado como endereço nas notas fiscais.

Em razão das evidências apontadas, e considerando que o contribuinte não logrou comprovar em momento algum, a efetividade de tais despesas, deve ser mantida a exigência de que trata este item inclusive no tocante a multa aplicada, que beneficia a recorrente.



ACORDAO N. 103-16.667

Passivo fictício (item 1.2)

Os extratos do financiamento junto ao Banco de Desenvolvimento do Rio Grande do Norte S/A. (fls. 174/185), comprovam a existência da obrigação em 31.12.87, no valor de Cz\$ 413.960,99. Por essa razão, dou provimento ao recurso neste particular.

Despesas financeiras não comprovadas (itens 1.3 e 2.1)

A recorrente alega que se trata de encargos com o financiamento do BRDN e com descontos de duplicatas que são comprovados com extratos e declarações dos bancos. No entanto, só anexa aos autos cópias dos extratos do financiamento BRDN.

Examinado os referidos extratos (fls. 174/185), verifica-se que foram lançados a título de encargos financeiros, os montantes de Cz\$ 212.492,19 e Cz\$ 358.513,38, respectivamente, nos anos-base de 1987 e 1988. Assim sendo, tais valores devem ser excluídos da tributação.

Quanto as demais parcelas, mantém-se a exigência visto que a recorrente não conseguiu comprovar a efetividade das despesas.

Glosa de despesas não comprovadas (item 2.2)

Discute-se a glosa por falta de comprovação, de despesas antecipadas, proveniente do balanço de 31.12.87 (ativo circulante), apropriada no resultado do ano-base de 1988 (exercício de 1989).

Na impugnação, a recorrente alegou que as despesas são decorrentes do empréstimo contraído junto ao Banco de Desenvolvimento do Rio Grande do Norte, apropriadas no exercício de competência, cujas cópias dos comprovantes estão sendo providenciadas junto ao Banco. No recurso, disse que se trata de dispêndios não ativáveis com manutenção



ACORDAD N. 103-16.667

de fornos industriais, cujos desembolsos ocorreram em dezembro de 1.987. Entretanto, em nenhuma das oportunidades apresentou comprovantes dessas despesas.

Nestas condições, é procedente a tributação.

Despesa Indevida de Correção Monetária - Exercício de 1988, ano-base de 1987 (item 1.4)

Neste item, a recorrente refez os cálculos da correção monetária da conta "Reservas para Aumento de Capital" e chegou ao mesmo resultado apurado pela fiscalização (fls. 188), porém, contesta a tributação argumentando que não foram observados os reflexos desse erro, no período-base seguinte.

Os reflexos na correção monetária no ano-base de 1988, serão examinados no item seguinte.

Como não há divergência quanto aos valores apurados neste exercício, procede a exigência.

Despesa Indevida de Correção Monetária - Exercício de 1989, ano-base de 1988 (item 2.3)

Constata-se, que no demonstrativo de correção monetária de fls. 127-verso, a fiscalização deixou de considerar nos saldos de 31.12.87, os valores correspondentes ao lucro líquido apurado naquela data, no valor de Cz\$ 1.141.511,59, e do ajuste decorrente da tributação do excesso de correção monetária de Cz\$ 145.944,47 (item anterior), os quais integram o patrimônio líquido de 31.12.87 para efeito de correção monetária no balanço de 31.12.88.

Refazendo os cálculos, temos:



ACORDAO N. 103-16.667

- Saldo do PL em 31.12.87:	
(Diário de fls. 120).....	Cz\$ 13.186.503,74
Aumento de capital em 29.08.88.....	Cz\$ 13.496,11

- Soma.....	Cz\$ 13.199.999,85
- Saldo PL em DTN:	
(13.186.503,74 : 522,99).....	25.213,6824
Aumento de capital em 29.08.88.....	5,6420

- Soma.	25.219,3244
- Valor Corrigido (x 4.790,89).....	Cz\$ 120.823.009,10
- Saldo em 31.12.88 (Balanço, fls.96).....	
.....	Cz\$ 120.823.002,10

- Valor corrigido a menor.....	Cz\$ 7,00

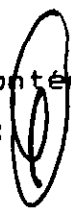
Não havendo diferença a tributar, dou provimento, também, quanto a este item.

Contabilização de despesas inexistentes (item 2.4)

Este item versa sobre a glosa de despesa contabilizada como "Material de Embalagem", com respaldo na nota fiscal de F. Sanford S/A. Indústria e Comércio (fls. 63), referente a 80.000 (oitenta mil) sacos usados, no valor de Cz\$ 12.000.000,00.

Dos autos, ressalta-se que a fiscalização concluiu que se tratava de despesas inexistentes, a partir das seguintes evidências:

a) A nota fiscal não contém carimbo da Fazenda Estadual do Ceará, nem do Rio Grande do Norte;



ACORDAO N. 103-16.667

b) A autuada foi intimada por duas vezes (fls. 29 e 30), a comprovar o efetivo pagamento da despesa, porém nada foi comprovado;

c) Na diligência realizada no domicílio da emitente da nota fiscal, apurou-se que a empresa explorava a atividade industrial de refrigerantes e era omissa na entrega de declaração de rendimentos deste 1986.

d) Pela declaração de fls. 73/74, o diretor da empresa F. Sanford S/A., esclareceu que:

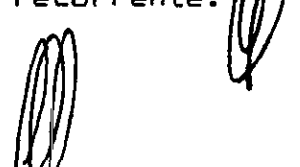
1. a emissão da nota fiscal é indevida, pois, jamais, vendeu sacos vazios de açúcar, principalmente 80.000 (oitenta mil) sacos, que representa uma quantidade equivalente a 17 (dezessete) anos de compra de açúcar;

2. a série A-3 é utilizada somente nas vendas feitas dentro do Estado do Ceará. Nas vendas fora do estado é utilizada a série C-1. Em seguida, concluiu que a nota fiscal foi "surruplada" de dentro da fábrica e preenchida indevidamente;

3. que o transportador indicado na nota fiscal é totalmente desconhecido da empresa e que seriam necessárias aproximadamente 5 (cinco) carretas para fazer o transporte da mercadorias.

4. que não localizou o bloco de notas fiscais que deveria conter a nota fiscal objeto da diligência;

Diante das evidências apontadas e tendo em vista que o contribuinte não conseguiu comprovar em momento algum, a efetividade de tais despesas, entendo que deve ser mantida a tributação, inclusive no tocante a multa aplicada, que beneficia a recorrente.



ACORDAO N. 103-16.667

Omissão de receita (item 2.5)

Discute-se aqui a presunção de omissão de receitas de vendas não registradas com fundamento na constatação de que o saldo da conta Duplicatas a Receber, no balanço de 31.12.88, era maior do que o respectivo saldo inicial acrescido do montante integral da receita bruta de vendas no período-base.

A recorrente inicialmente alegou que houve erro na contabilização de baixas de duplicatas descontadas. Em grau de recurso, argumentou que o levantamento elaborado pela fiscalização foi superficial, uma vez que comparou os saldos da conta "duplicatas a receber", no final de cada exercício, com o faturamento ao longo do ano, sem levar em consideração a movimentação efetivamente ocorrida, ou seja, há operações que são liquidadas no próprio exercício, outras que passam de um ano para o outro, outras são geradas em anos anteriores sem as respectivas duplicatas, posteriormente emitidas face a inadimplência do cliente, para cobrança via rede bancária.

Na Contestação Fiscal de fls. 137/140, a autora do procedimento afirma que os exames realizados nos documentos da empresa indicavam que o saldo da conta Duplicatas a Receber, em 31.12.88, era irreal. Porém, se manifesta a favor da manutenção do lançamento em virtude da falta de comprovação das alegações do sujeito passivo.

A diligência que objetivava esclarecer a questão não surtiu os efeitos desejados, em virtude da ausência de fichas de razão analítico e de borderôs de duplicatas, bem como pelo fato de que os talonários de notas fiscais não identificavam se as operações eram a vista ou a prazo, conforme relatado às fls. 148.

A decisão de 1. grau confirmou o lançamento com base nos artigos 174, 1. e 181, ambos do RIR/80, argumentando que até prova em contrário presume-se verdadeiros os dados constantes dos as-



ACORDAO N. 103-16.667

sentamentos contábeis do contribuinte e que a jurisprudência administrativa tem atribuído ao artigo 181 do RIR/80, uma interpretação elástica, de tal sorte a aceitar todos os meios de provas admitidos em direito, inclusive o presuntivo, como suficientes para caracterizar a omissão de receitas.

No balanço de 31.12.88 (fls. 95/96) a conta Duplicatas a Receber apresenta um saldo de Cz\$ 120.320.311,00. Desse saldo, consta que Cz\$ 118.572.590,44 havia sido descontado em bancos.

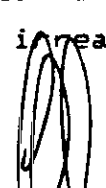
Examinando os lançamentos contidos no Livro Diário (fls. 78/97) e a ficha analítica do razão da conta Duplicatas a Receber (fls. 41/42), ambos anexados pela autuante, verifica-se, o seguinte:

a) que o saldo apurado é de apenas Cz\$ 84.422.311,00. Portanto, não coincide com o saldo de balanço;

b) que durante o período foi contabilizado como estorno de créditos o valor de Cz\$ 38.084.867,00, enquanto que os créditos (baixas por recebimentos) somaram apenas Cz\$ 29.150.932,74. Em outras palavras, o recebimento de duplicatas no período, foi negativo.

Os fatos apontados indicam irregularidades na movimentação desta conta. No entanto, essa verificação é um item de auditoria fiscal, a cargo dos autuantes, e como tal deve o fisco aprofundar os trabalhos de investigação de modo a evidenciar nos autos as consequências fiscais dessas irregularidades, objetivando exigir eventuais diferenças de tributos, se for o caso.

A comprovação ou evidenciação de receitas subtraídas dos registros contábeis é que atribuiria a legitimidade do lançamento efetivado. Tributá-la desde logo, sem ao menos confirmar a existência do saldo - quando a própria autuante admite ser irreais - constitui, a



ACORDAD N. 103-16.667

meu ver, presunção não autorizada em lei, ou melhor desautorizada pela lei em face do princípio da reserva legal consagrado.

Desta forma, nem mesmo o argumento de que a recorrente estaria sendo beneficiada sem apresentar provas de suas alegações, ou até mesmo pela própria negligência, justifica a autuação.

Ademais, o artigo 181 do RIR/80 é inaplicável ao caso, uma que não se trata da hipótese descrita no referido texto legal.

Pelo exposto, julgo que a solução mais adequada é reformar a decisão monocrática, também neste particular.

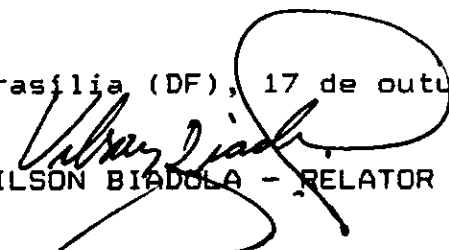
Taxa Referencial Diária - TRD

Apesar de não questionado pela recorrente, é entendimento pacífico deste Conselho, que por força do disposto no artigo 101 da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) e no parágrafo 4. do artigo 1. do Decreto-lei n. 4.567, de 04 de setembro de 1942 (Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro), a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei n. 8.218, de 29 de agosto de 1991.

C O N C L U S Ã O

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as parcelas de Cz\$ 626.453,18 no exercício de 1988, e Cz\$ 41.555.279,80 no exercício de 1989, assim como para excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

Brasília (DF), 17 de outubro de 1995.


VILSON BIADOLA - RELATOR

