



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13708.001481/92-74

RECURSO Nº. : 113161

MATÉRIA : IRPJ - EX. DE 1989

**RECORRENTE : MARQUESONDA-MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE SONDAgens
LTDA.**

RECORRIDA : DRF/RIO DE JANEIRO - RJ

SESSÃO DE : 19 DE MARÇO DE 1997

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.975

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA. O saldo credor de caixa evidencia a obtenção de receitas à margem da escrita oficial, face ao disposto no artigo 180 do RIR/80, sobretudo quando revelado e registrado pelo próprio sujeito passivo em sua contabilidade.

IRPJ - CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. Para que as despesas possam ser dedutíveis na determinação do lucro real impõe-se que sejam necessárias e pertinentes à atividade operacional da pessoa jurídica.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE CAIXA. Os suprimentos de caixa, para que se repute regulares, afastando a presunção de omissão de receita, implica à dupla comprovação, mediante documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, da efetiva entrada dos recursos na empresa e que estes tiveram origem externa à mesma, não sendo suficiente, para tanto, a prova da capacidade financeira dos fornecedores.

IRPJ - CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - AVALIAÇÃO DE ESTOQUES. Quando o contribuinte não possuir sistema de contabilidade de custos integrada com o restante da escrituração os estoques de materiais em processamento deverão ser avaliados em uma vez e meia em relação ao custo das matérias primas adquiridas no período-base ou em 80% do valor dos produtos acabados, os quais deverão ser determinados em 70% do maior preço de vendas do período-base.

JUROS MORA/TRD. Cabível a cobrança de juros de mora com base na variação da Taxa Referencial Diária - TRD - nos termos do disposto na Lei nº 8.218/91, observando-se, contudo, que, de acordo



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº.: 13708.001481/92-74
ACÓRDÃO Nº.: 107-03.975

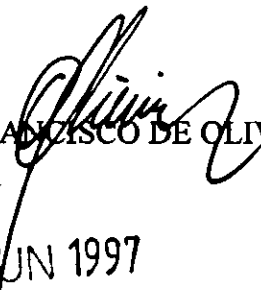
com o disposto no artigo 43 da mesma lei, deve ser considerado o mês de agosto de 1991 como termo inicial da exigência.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARQUESONDA - MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE SONDAGENS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência os juros moratórios à Taxa Referencial Diária - TRD anteriores a 1º de Agosto de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 JUN 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº.: 13708.001481/92-74

ACÓRDÃO Nº.: 107-03.975

RECURSO Nº.: 113161

RECORRENTE : MARQUESONDA-MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE SONDAGENS
LTDA.

RELATÓRIO

Recorre a este Conselho a pessoa jurídica nomeada à epígrafe, contra a decisão do Chefe da DIVTRI/DRF/RJ/Centro-Norte, pela qual foi mantida parcialmente a exigência consubstanciada no auto de infração de fls. 02, cuja lavratura teve por pressupostos omissão de receita evidenciada por saldo credor de caixa, vendas não contabilizadas e suprimentos de numerários não regularmente comprovados, bem como a utilização de despesas estranhas à atividade da empresa, despesas com viagens, brindes e refeições sem prova de sua necessidade, apropriação indevida de gastos com fretes e carretos e subavaliação de estoque final de matéria prima e produtos em elaboração.

Impugnação às fls. 46/48, onde a pessoa jurídica alega, em síntese, que: o saldo credor de caixa decorre da falta de contabilização de cheques recebidos e sacados no mesmo dia; quanto à venda não contabilizada, que os recebimentos são lançados englobadamente, mas que comprovou o fornecimento da mercadoria; os empréstimos dos sócios foram depositados na conta bancária da empresa e registrados na declaração do IRPF, que demonstram a capacidade financeira dos mesmos; os materiais utilizados na conta Custo de Produção foram empregados em reparo de imóvel necessário aos funcionários da empresa; as despesas de viagens são pouco representativas em relação à atividade da empresa, as quais são realizadas em razão das vendas, acompanhamento e montagens de equipamentos para clientes em todo o País; os gastos com refeições são compatíveis com a atividade face à realização de vendas a diversos clientes de porte, à participação de concorrências, etc; os brindes foram entregues a funcionário em reconhecimento de seu mérito profissional, tratando-se de pequeno valor e dentro dos limites legais, da mesma forma que em relação às compras feitas em favor dos demais funcionários, sendo os gastos no Lidador destinados a presentear os seus clientes nas festas de final de ano; a apropriação dos fretes e carretos diretamente em despesas decorre de entregas de produtos acabados, não cabendo sua agregação ao custo das matérias primas; a subavaliação das matérias primas se justifica pela aquisição de peças inteiras, que ao serem utilizadas ocasionam quebras nas quantidades, e as diferenças, sucatas, foram avaliadas a preço do quilo do material e não da matéria prima; a avaliação dos produtos em elaboração está correta, pois o custo da matéria prima aplicada foi calculado considerando-se o acréscimo à mesma de 50% de seu valor, conforme a legislação, para efeito de avaliação estoque e apuração de custo; contesta também a utilização da TRD no período de 01.02.91 a 31.12.91, como juros



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº.: 13708.001481/92-74
ACÓRDÃO Nº.: 107-03.975

de mora, por ferir os princípios constitucionais da anterioridade e irretroatividade da lei, sendo de 1% o juro de mora aceitável.

Contra-razões fiscais às fls. 58/62, pelas quais o autuante, após tecer análise de cada item impugnado, sugere a manutenção total da exigência.

Ao decidir a lide (fls. 65/75), a autoridade monocrática reduziu o valor do saldo credor de caixa e manteve integralmente o restante da matéria dimensível, segundo os fundamentos que leio integralmente para conhecimento do plenário.

Em suas razões de apelo, colacionadas às fls. 80/88, a recorrente alega, em síntese, que: o saldo credor se deve à não contabilização de cheques emitidos, não compensados e escriturados quando contabilizados nos extratos bancários; os demais itens do lançamento são inconsistentes e toda a documentação foi examinada pela fiscalização, sem considerar que se tratam de despesas necessárias a sua atividade (que detalha); “os depósitos efetuados para suprimento de caixa, cópia dos contas correntes”; “comprovantes das despesas de viagens”; os estoques e suas perdas foram avaliados nos termos dos artigos 233 a 238 do RIR; quanto ao lançamento da Contribuição Social, o STF julgou inconstitucional sua cobrança em relação ao exercício de 1989; a cobrança da TRD como juros de mora está sendo feita pela Receita Federal retroativamente, desde fevereiro de 1991, ao invés da taxa de 1% de acordo com a Lei 8.218/91.

Em seguida, a recorrente discursa alentadamente sobre ter sido afrontados certos princípios constitucionais, para concluir pela rogativa de cancelamento da exigência.

Junta documentos às fls. 89/142 (e seguintes, não numerados).

Contra-razões da PFN/RJ (fls.146/151), sugerindo a manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº.: 13708.001481/92-74
ACÓRDÃO Nº.: 107-03.975

V O T O

CONSELHEIRO JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Preambularmente, impende esclarecer que os documentos acostados ao recurso, referentes às despesas de viagens, foram considerados pela Fiscalização por ocasião da ação fiscal, constituindo matéria tributável, conforme se verifica do Termo de Intimação de fl.

17 e o valor que serviu de base ao lançamento. Logo, descabe qualquer consideração sobre eles nesta instância.

Como também não tem cabimento apreciar as razões referentes à Contribuição Social, por não ser objeto do presente processo.

Na ordem dos fatos sobre os quais gira a controvérsia, conforme as razões de apelo, temos, primeiramente, a questão relacionada ao saldo credor de caixa.

A constatação desta irregularidade está muito clara nos autos. É consequência direta do procedimento contábil da própria recorrente, que ao demonstrar os saldos de caixa, diariamente, conforme consta do Razão de fls. 28/37, apurou diversos saldos credores, não logrando justificá-los quando intimada pela Fiscalização. Ora, a conta caixa é de natureza devedora, e como é por demais consabido, quando seu saldo se apresenta credor presume-se que houve saídas de recursos mantidos à margem da contabilidade regular, portanto sujeita à tributação pelo imposto de renda face ao disposto no artigo 180 do RIR/80, e demais gravames fiscais incidentes sobre receitas omitidas. A alegação de que recursos provenientes de cheques não foram contabilizados, por si só, não basta para elidir tal acusação. É necessário que sejam apresentados os referidos cheques e demais documentos relacionados à movimentação dos recursos e a prova indubitosa de que estes se originaram em receitas da empresa, devidamente contabilizadas. Como estas provas não foram produzidas em nenhuma fase do processo, milita em favor do Fisco a presunção de certeza quanto à prática do ilícito.

Em seguida a recorrente refere-se aos “demais itens do lançamento tributário”, para insurgir-se contra a glosa das despesas consideradas desnecessárias pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº.: 13708.001481/92-74
ACÓRDÃO Nº.: 107-03.975

Fiscalização. Estas despesas correspondem a gastos de viagens, brindes e refeições, bem como compras de materiais de construção destinados a imóvel não pertencente à empresa, sobre o que em nenhum momento a pessoa jurídica logrou comprovar a sua necessidade de modo a contribuir para a obtenção de suas receitas. Assim é que, quanto às despesas de viagens, não obstante alegue que necessita realizá-las para atendimento de seus clientes, o que de certa forma pode ser comprovado pelos documentos aceitos pela Fiscalização, nem todo o valor contabilizado foi devidamente esclarecido quanto a estar integrado à atividade empresarial. Os fatos registrados na contabilidade devem ser provados mediante documentos hábeis e adequados aos mesmos, para que a escrituração possa fazer prova em favor do contribuinte. Já quanto aos brindes, seus valores são indedutíveis na determinação do lucro real face às suas destinações, natureza e valor expressivo dos mesmos, sobre o que consta da descrição dos fatos às fls. 10/11: presente para determinado funcionário; "compras"; e "Lidador". Saliente-se que gastos com camisetas, agendas, canetas, etc, foram aceitos pela Fiscalização, por serem de pequeno valor e de fato caracterizarem-se como brindes para efeitos fiscais. Quanto às despesas com refeições, constituem, como acima, mera liberalidade da recorrente, eis que, devido a sua natureza, em que ficou constatado o enxerto de notas fiscais emitidas por restaurantes e churrascarias de luxo, pagas por diretores mediante cartões de crédito, e contabilizadas a título de refeições e lanches com pessoal, sugere a descarga consciente de gastos particulares dos sócios, familiares e terceiros na apuração do resultado da empresa, a fim de reduzir, irregularmente, o lucro tributável. Por último, a recorrente nada alega em relação aos gastos com materiais de construção, a não ser na impugnação, na qual diz tratar-se de imóvel destinado a certas atividades praticadas por seus funcionários, sem, contudo, comprovar, sequer, que detém o mesmo a título de aluguel.

Quanto aos suprimentos de caixa (e não de bancos, como pretende a recorrente em sua impugnação ao se referir a depósitos bancários), os conta-correntes acostados ao recurso são de todo impertinentes aos fatos, pois se referem ao ano de 1991, enquanto que o lançamento subjudice refere-se ao ano-base de 1988. Com base nas declarações do IRPF dos supridores, também colacionadas às razões de apelo, de fato constata-se a capacidade financeira de cada um deles, porém, não são suficientes para demonstrar quando tais recursos foram obtidos, nem se prestam para comprovar a efetiva entrega dos mesmos ao caixa da empresa nas datas em que contabilizados. Para que os suprimentos de caixa possam ser considerados legítimos e afastar a presunção de omissão de receita, impõe-se que, cumulativamente, seja comprovada a efetiva entrega dos recursos e a sua origem externa à beneficiária dos suprimentos, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores. No caso em tela, nada disto restou efetivamente demonstrado. Logo, também neste particular, não merece reparo a decisão recorrida.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº.: 13708.001481/92-74
ACÓRDÃO Nº.: 107-03.975

Diz ,ainda, a recorrente, perante esta instância, que seus estoques e perdas foram avaliados segundo os artigos 233 a 238 do RIR/80. Bem se vê que sequer conhece os procedimentos de avaliação determinados por lei. Esses artigos do RIR/80 não tratam de avaliação de estoques, pois se referem a aluguéis ou royalties, despesas de assistência técnica, científica ou administrativa, contraprestações de arrendamento mercantil, remuneração de sócios, diretores e administradores de empresas individuais e gratificações de empregados. Para proceder à avaliação correta dos custos, no caso em tela, a recorrente deveria ter observado os artigos 182 a 190, no que lhe diz respeito, notadamente os preceptivos dos artigos 182, 183, 184, 185, 186 e 187, cujos procedimentos não foram observados por ela, conforme descrito pela Fiscalização à fl. 12, devendo, destarte, permanecer o ajuste de ofício.

Em síntese, pois, quanto às irregularidades praticadas pela recorrente, o recurso visou apenas procrastinar o pagamento do crédito tributário, eis que não traz nada de concreto ou de objetivo no sentido de, efetivamente, elidir as acusações que pesam sobre seus ombros.

Observe-se, por oportuno, que a recorrente não se manifestou em relação à falta de escrituração de vendas, no valor de Cz\$ 119.587,00, nem sobre os fretes que não foram agregados aos custos da matéria prima. Portanto, não há o que se apreciar a respeito.

Finalmente, quanto à cobrança da TRD como juros de mora com base na variação da Taxa Referencial Diária (TRD), de fato, o artigo 2º do D.L. nº 1.736/79 dispunha que sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional incidiriam juros de mora à razão de um por cento ao mês ou fração, sendo esta regra observada até o mês de janeiro de 1991. Entretanto, a partir de fevereiro desse mesmo ano, foi introduzida a TRD, através da Medida Provisória nº 294 (mais tarde convertida na Lei nº 8.177/91) cuja variação passou a ser exigida juntamente com os débitos fiscais, no lugar dos juros de mora anteriores.

À toda evidência, tratava-se de verdadeira correção monetária, inobstante a sua extinção com o advento do denominado "Plano Collor", que, praticamente, eliminou todos os indexadores da economia nacional.

Instado a se pronunciar, diante de inúmeras ações contra a instituição da TRD, o Poder Judiciário, através de seus Tribunais, declarou a inconstitucionalidade desse encargo, como correção monetária, incompatível, dessarte, com a Carta Política de 1988, conforme se extrai da Exposição de Motivos das Medidas Provisórias nº 297 e 298, que alteraram a Lei nº 8.177. É a partir da MP 298, contudo (convertida na Lei nº 8.218) que a TRD passou a ser aplicada como taxa de juros, com vigência a partir da data de sua publicação, face ao disposto em seu artigo 43.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº.: 13708.001481/92-74
ACÓRDÃO Nº.: 107-03.975

Sem embargo da flagrante violação à diversos princípios fundamentais de direito, tais como o da segurança jurídica, da isonomia e da irretroatividade das leis tributárias, o Fisco prosseguiu na cobrança daquele encargo, como juros moratórios, computando-o desde a entrada em vigor da MP 294, instituidora da TRD.

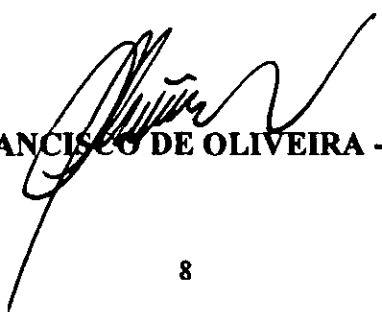
Por outro lado, admitindo por legalmente correta a aplicação da referida taxa de juros a partir da vigência da MP 298, portanto a contar de agosto de 1991, e considerando que a taxa anterior (1%) prevaleceu até 31.07.91, entendimento consagrado em inúmeros de seus arestos, o Primeiro Conselho de Contribuintes vem decidindo, reiteradamente, pelo descabimento da cobrança de juros de mora com base na TRD em relação ao período anterior ao mês de agosto de 1991, não discrepando com este entendimento a Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se vê do Ac. CSRF/01-1.773, prolatado em Sessão de 17.10.94, encimado pela seguinte ementa:

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

Do exposto infere-se que a cobrança da TRD, a título de juros de mora, contados de 01.08.91, é perfeitamente admissível, ainda que superiores a um por cento ao mês, porquanto autorizada esta majoração pelo parágrafo 1º do artigo 161 do CTN, definida através de lei e reconhecida como juridicamente válida pelo Poder Judiciário, cujo pronunciamento deu origem às MP 297 e 298 (Lei nº 8.218/91).

Face ao exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para que sejam excluídos do crédito tributário exigido nos presentes autos os juros de mora equivalentes à variação da Taxa Referencial Diária relativa aos meses anteriores a agosto de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 19 de Março de 1997


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR