

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13709.000719/93-98
Recurso n.º : 108.731
Matéria: IRPJ - EXS.: 1988 a 1992
Recorrente : FORTUNA COMERCIAL LTDA.
Recorrida : DRF no RIO DE JANEIRO/RJ
Sessão de : 16 DE OUTUBRO DE 2002
Acórdão n : 105-13.920

DESPESAS DEDUTÍVEIS - Não bastam aspectos formais para provar a prestação de serviços ou o fornecimento do produto, há que se cercar a operação, de documentação hábil e idônea, contemporânea à sua realização, comprobatória de que, efetivamente, o pagamento efetuado, ou a despesa contabilizada, era devida por serviços prestados ou produtos efetivamente fornecidos por terceiros. Para serem consideradas dedutíveis, as despesas devem ser necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora das receitas, e que sejam usuais e normais no tipo de transações, operações ou atividade da mesma.

EXCESSO DE RETIRADA DE ADMINISTRADORES - A posição de administrador sobrepõe-se à de empregado se as atribuições cometidas ao administrador implicam a formulação de política empresarial.

HOSPEDAGEM E ENTRETENIMENTO - Concedido a título de prêmio incentivo, não se consideram como despesas dedutíveis, por não necessários à atividade da empresa, revestindo-se de mera liberalidade da empresa.

COMISSÕES SOBRE VENDAS - A falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços, pertinentes a despesas com o pagamento de comissões, autoriza a sua glosa.

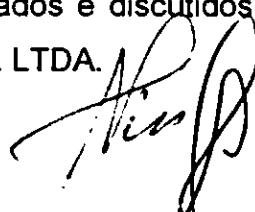
MÚTUO - A documentação idônea sobre os negócios de mútuo, a comprovação de sua necessidade e a efetividade dos ingressos de recursos, são condições indispensáveis para a sua consideração.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - Exercícios 1990 e 1991 - Comprovada a existência de prejuízos fiscais, não compensado em exercícios posteriores, possível a sua utilização em contraposição a infrações fiscais apuradas, referentes ao mesmo exercício fiscal.

T.R.D. - TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - Por força do disposto no art. 101 do CTN e no § 4º do art. 1º da LICC, a TRD, como taxa de juros, só poderia ser cobrada a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91

Recurso provido parcialmente.

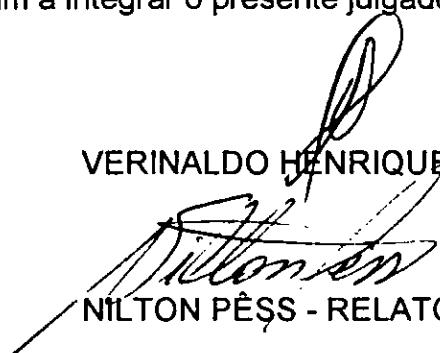
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FORTUNA COMERCIAL LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: 1 - REJEITAR as preliminares suscitadas; e 2 - RERRATIFICAR o Acórdão nº 105-13.028, de 08/12/99, para DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: i) excluir da base de cálculo da exigência as parcelas de NCz\$ 9.157.451,00 e Cr\$ 212.617.849,00, nos exercícios financeiros de 1990 e 1991, respectivamente (compensação de prejuízos fiscais); e ii) excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


NILTON PÊSS - RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, DANIEL SAHAGOFF, DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13709.000719/93-98

Acórdão n.º : 105-13.920

Recurso n.º : 108.731

Recorrente : FORTUNA COMERCIAL LTDA.

R E L A T Ó R I O

O presente processo já foi apreciado por esta Câmara em várias oportunidades, sendo a última em sessão de 08 de dezembro de 1999, quando, através do Acórdão nº 105-13.028, foi acordado, por maioria, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1 - excluir da base de cálculo da exigência, as parcelas de NCz\$ 9.157.451,00 e CR\$ 212.617.849,00, nos exercícios financeiros de 1990 e 1991, respectivamente (compensação de prejuízos fiscais); e 2 – excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991 (fls. 963/987).

A seguir, o processo percorre um longo e lento caminho, a saber:

- Formalização do Acórdão em 14/12/1999;
- Ciência do procurador em 20/12/1999 (fls. 988);
- Encaminhamento Pela DRJ/RJ à EQPEJ/DISIT/DRF/RIO DE JANEIRO, para as providências cabíveis, com data de 05/01/2000 (fls. 989);
- Elaboração de demonstrativos de cálculo e proposta de encaminhamento do processo ao CAC/Penha, com data de 25/02/2002 (fls. 992/995);
- “de acordo”, com carimbo datado de 05/04/2002 (fls. 995);
- Encaminhamento da CAC/Penha à CAC/Madureira, tendo em vista o domicilio fiscal do contribuinte, em data de 26/04/2002 (fls. 996);
- Ciência do contribuinte em data de 14/05/2002 –AR anexado à folha 1000 – verso;

Devidamente científica, a recorrente apresenta EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ao Acórdão n.º 105-13.028, alegando OMISSÃO no mesmo, pelo não



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

enfrentamento integral dos argumentos expendidos no recurso voluntário apresentado (fls. 1005/1010).

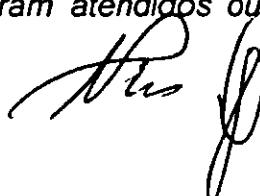
O Sr. Presidente da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do despacho PRESI n.º 105-0.052/02, de 13 de junho de 2002 (fls. 1014/1015) os acata, redistribuindo o presente processo ao relator originário para apreciar os fatos alegados pela embargante.

Concordando em parte com as alegações apresentadas, porém, para evitar que futuramente possa ser argüida qualquer proposta de nulidade, e visando dar ao processo uma solução perfeita, propus fossem os presentes autos redistribuídos, para serem submetidos a novo julgamento, quando o Colegiado poderia então sanear todos os vícios ou deficiências porventura existentes, dando uma solução perfeita a lide. Redistribuído o processo, coube a mim o seu relato.

A embargante se insurge basicamente contra quatro itens do acórdão, a saber:

- a) confirmação das matérias tributáveis relativas a comissões sobre vendas;
- b) confirmação das matérias tributáveis relativas aos negócios de mútuo;
- c) método pelo qual se deferiu seu pleito de compensação de prejuízos; e
- d) não aplicação, ex officio e automática, das disposições do Ato Declaratório nº 01, de 07 de janeiro de 1997, da Secretaria da Receita Federal, pertinente à uniformização das multas exigidas em 100% - exercício de 1992 – ao percentual de 75%.

Quanto a glosa dos encargos de mútuo, diz que o acórdão limitou-se a lançar a tímida e singela assertiva de que, apesar de “aceitos os argumentos quanto aos vícios de forma, os demais itens, em absoluto, foram atendidos ou explicados”. E a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

seguir, se limitou a transcrever a decisão monocrática, omitindo-se no exame de pontos que compuseram especificamente a sua peça recursal, não recebendo o recurso, a devida prestação jurisdicional a que faria juz, revelando-se omissivo o julgado, e eivado do vício de nulidade, se a Câmara não se arriscar ao devido confrontamento.

No tocante a glosa das "comissões sobre vendas", a situação não seria diferente, já que as grandes questões enfrentadas pela peça recursal não foram por igual respondidas.

Alega ter havido, por parte do Conselho de Contribuinte, extravasando sua competência, aperfeiçoamento da matéria tributável lançada, ao determinar a realização de diligências, no sentido de verificar os prejuízos fiscais compensáveis, desconsiderando o pleito da recorrente, sem ter a embargante vista dos autos, para o devido pré-questionamento da matéria, o que provocaria nulidade do julgado. Alega ter ocorrido erro de fato no julgamento, pelo critério de compensação dos prejuízos utilizado.

Finalmente, no âmbito da revisão de penalidade, diz ser impositivo a adaptação do julgado às disposições do Ato Declaratório nº 1/97, uniformizando-se a penalidade no exercício de 1992, ao percentual de 75%.

Transcrevo a seguir, para maior clareza e compreensão, o Relatório apresentado em sessão de 08 de dezembro de 1999, parte integrante do Acórdão 105-13.028, embargado, e que ora se aprecia novamente.

"*Contra a empresa supra, foi lavrado Auto de Infração (fls. 02/11), referente aos exercícios de 1988 a 1992, com a seguinte descrição dos fatos:*

I - EXCESSO DE RETIRADAS DOS ADMINISTRADORES:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

Retiradas efetuadas pelos dirigentes da empresa, em valores superiores aos permitidos pela legislação, conforme comprovantes anexos, a saber:

EXERCÍCIO	REMUNERAÇÃO	LIMITE MÍNIMO	EXCESSO TRIBUTÁVEL
1990	405.422,66	20.598,40	384.824,26
1991	9.619.654,97	657.246,00	8.962.408,97
1992	51.197.617,52	2.588.040,00	48.609.577,52

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 157, 160, 236 e 387 do Decreto número 85.450/80.

II - HOSPEDAGEM E ENTRETENIMENTO:

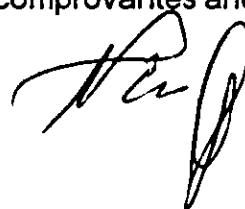
Falta de comprovação, com documentação hábil e idônea, de sua necessidade, normalidade e usualidade, conforme comprovantes anexos, a saber:

EXERCÍCIO	CONTA	LD	DATA	VALOR TRIBUTÁVEL
1991	41.603	00032	28/12/90	11.414.094,53

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 157, 160, 191 e 387 do Decreto número 85.450/80.

III - OPERAÇÕES ENTRE AFILIADOS:

III. 1 - NEGÓCIOS DE MÚTUO - CONTA CORRENTE CONTÁBIL, realizados entre empresas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, sem documentação escrita, hábil e idônea, devidamente comprovada, estipulando compensação financeira como ônus da tomadora; bem como a sua necessidade e efetividade, coincidentes em datas e valores, conforme comprovantes anexos, a saber:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

EXERCÍCIO	CONTAS	VALOR TRIBUTÁVEL
1988	51403 (controlada)	2.610.198,00
1989	51403 (controlada)	224.630.603,00
1990	51403 (controlada)	23.410.985,32
1991	51404 (controlada)	417.041.015,10
1992	51403/51414 (controlada)	2.244.400.299,32

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 157, 158, 160, 165, 167, 174, 191,e 387 do Decreto número 85.450/80, artigo 21 do Decreto-lei número 2.065/83 (PN CST numero 10/85 e PN CST numero 23/83).

III.2 - COMISSÕES S/SERVIÇOS (VENDAS) - falta de comprovação com documentação hábil e idônea, da efetiva e necessária prestação dos serviços (vendas) creditados a c/c 20606 - Afiliada JAFRA (controladora) e debitados a conta 42202 - comissões s/serviços - FORTUNA COMERCIAL (controlada), conforme comprovantes anexos, a saber:

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1988	41.484.565,09
1989	269.074.408,36
1990	2.881.400,73
1991	88.420.899,53
1992	333.755.127,20

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 157, 158, 160, 165, 167, 174, 191 e 387 do Decreto numero 85.450/80.

RESUMO TOTAL

EXERCÍCIOS	VALOR TRIBUTÁVEL
1988	44.094.763,09
1989	493.705.011,36

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

1990	26.677.210,31
1991	525.838.418,13
1992	2.626.765.004,04

Como reflexo das infrações supra relatadas, foram também lavrados autos de infração, referentes a: PIS Dedução; Imposto de Renda Retido na Fonte e Contribuição Social, em processos apartados.

A empresa fiscalizada tomou ciência do lançamento, em data de 19/04/93.

Tempestivamente apresentou impugnação (fls. 342/354), que resumidamente, coloca:

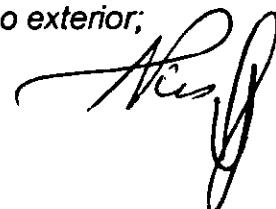
Preliminarmente:

- Alega erro de cálculo, com relação a metodologia de cômputo quanto aos juros de mora, pela utilização da TRD em sua base;

- Ausência do cômputo dos prejuízos a compensar, que não teriam sido considerados para determinar o valor tributável;

- A seguir, descreve o SISTEMA JAFRA E SUA TERMINOLOGIA, que resumidamente consiste do seguinte:

- *A impugnante informa ser uma subsidiária da empresa Jafra Comércio Participações e Serviços Ltda.;*
- *A totalidade da receita da impugnante é auferida com o comércio de produtos da marca JAFRA, pertencentes à controladora indireta da impugnante e do GRUPO GILLETTE no exterior;*

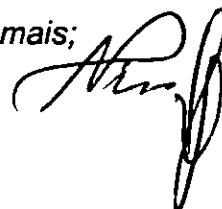


- Os produtos JAFRA são vendidos no sistema “porta-a-porta”, sem qualquer sistema de promoção, diretamente por uma rede de distribuidores autônomos, pessoas físicas ou microempresas;
- A base do sistema são as “conselheiras”, pessoa física ou microempresa, sem vínculo de emprego, atuando como representante comercial autônomo;
- Parte essencial do sistema é o sistema de “animadoras”. Uma conselheira ganha dinheiro comprando e revendendo, como um verdadeiro comerciante, produtos Jafra, mas ganha também comissões, sobre as vendas feitas por outras conselheiras que tenha apresentado e que tenham passado a integrar a rede de revendedoras;

Quanto ao mérito, diz que, com relação a dois itens do lançamento, mais precisamente “Hospedagem e Entretenimento” e “Comissões sobre Serviço (Vendas)”, as colocações acima, sobre o SISTEMA JAFRA, permitem compreender melhor as alegações da impugnante, referente as duas glosas efetuadas.

DESPESAS DE HOSPEDAGEM.

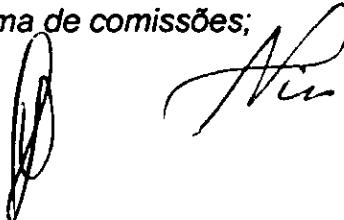
- O valor glosado refere-se as contas relativas a um fim de semana realizado em Lindóia - SP, diz que o seminário foi peça essencial a todo o seu sistema de vendas, e que comparecer a ele foi um prêmio, outorgado em concurso, amplamente anunciado entre as animadoras;
- O evento em questão e o respectivo custo, foram os prêmios distribuídos em um concurso, aberto entre as revendedoras, para premiar aquelas que vendessem mais;



- Dificilmente existiria despesa capaz de reunir com maior nitidez as características consideradas como essenciais para justificar a dedutibilidade do lucro sujeito a tributação.

COMISSÕES S/SERVIÇOS (VENDAS).

- Informa ter exibido a fiscalização, e estar anexando cópia do "Instrumento Particular de Contrato de Representação Comercial", firmado entre a impugnante e a Jafra Comércio, Participações e Serviços Ltda.;
- Que pelo "Sistema Jafra", firma-se contratos com milhares de representantes comerciais autônomos, que vendem produtos da marca "Jafra", e trabalham não apenas para a impugnante, mas para outra empresa coligada, a Felicitas Comercial Ltda. As comissões são calculadas e pagas sobre compras feitas por revendedoras a qualquer das duas. As apresentadoras ganham sobre Conselheiras que apontam para a Impugnante ou para a Felicitas;
- A gerência de todo o sistema é feito pela Jafra;
- Que os valores pagos a Jafra fizeram-se em estrita conformidade com o estabelecido no contrato, diz anexar memórias de cálculo;
- Na realidade a Jafra age como intermediária entre a impugnante e a rede de revendedoras autônomas. Com todas elas firma a Jafra contratos de representação, gerencia essa rede, incorre despesa, administra o complexo sistema de comissões;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13709.000719/93-98

Acórdão n.º : 105-13.920

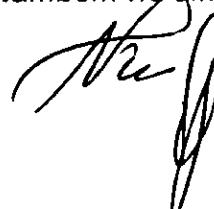
- Há, em resumo, um pagamento de controlada a controladora, mas esse pagamento refere-se a serviços efetivamente prestados e devidamente documentados, na forma de contrato.

OPERAÇÕES ENTRE AFILIADAS.

- Diz não entender o porque da glosa, os negócios de mútuo ocorreram conforme instrumentos inscritos, nenhum desses instrumentos chegava a prever "compensação financeira como ônus da tomadora" no sentido estrito de acréscimo patrimonial;
- Todos previam correção monetária, consoante os Índices das BTN e foi essa correção monetária que a impugnante deduziu;
- Que no caso dos empréstimos feitos à impugnante por sua controladora indireta - Gillette do Brasil & Cia - os valores devidos foram subsequentemente perdoados, e o valor da dívida considerado como receita da impugnante, como se comprova pela análise da evolução do caixa da mesma.

EXCESSO DE REMUNERAÇÃO.

- Informa que as pessoas indicadas como "diretores", são na realidade empregados da empresa, registradas, com carteira assinada e direitos trabalhistas;
- Que essa condição permanente, predomina para efeitos trabalhistas sobre a condição temporária e excepcional de diretor;
- Que tratamento análogo há de correr também no âmbito tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

Faz anexar documentos de fls. 355/495.

O AFTN autuante, chamado a se pronunciar, apresenta a devida Informação Fiscal (fls. 501/504), opinando pela manutenção integral da autuação.

A DRF no Rio de Janeiro - CENO, através da decisão n.º 193/94 (fls. 528/529), acatando o parecer elaborado pela Divisão de Tributação (fls. 506/527) julga a ação fiscal procedente.

O recurso voluntário interposto (fls. 537/549), basicamente repete as alegações postas na impugnação, acrescentando:

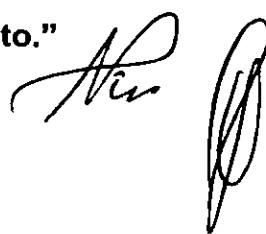
Preliminarmente, quanto ao cálculo dos juros de mora, não concorda com o entendimento manifestado pela autoridade julgadora monocrática.

Diz que a mesma, em nenhum momento demonstra em que lógica baseia seu raciocínio, limitando-se a mencionar, sem transcrever, os dispositivos legais em que supostamente encontraria respaldo.

Observa que ao mesmo tempo em que computa juros de mora de 1% por todo o ano de 1991, a autoridade adiciona ao total de imposto e multa os "encargos TRD", de março a dezembro de 1991.

Cita trecho do Acórdão n.º 201-68.884, do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, onde consta:

" Por consequência, a incidência de juros sobre os débitos para com a Fazenda Nacional somente pode ter como índice a TRD acumulada deste 01/08/91, nunca a acumulada pelo período pretérito."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

Outrossim questiona sobre qual valor deva ser aplicada a TRD no período de agosto a dezembro de 1.991, entendendo que deva ser sobre o valor original do débito.

Quanto ao "SISTEMA JAFRA", solicita que seja relido o trecho da impugnação referente a descrição do mesmo, fazendo referência no presente recurso.

Como segunda preliminar, aborda o tema DOS PREJUÍZOS FISCAIS A COMPENSAR.

Diz que neste particular, concordam fisco e contribuinte: a compensação de prejuízos fiscais é direito da recorrente.

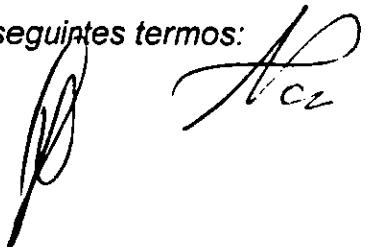
Afirma a decisão recorrida que esse direito tem por base o LALUR e que, não tendo esse livro sido apresentado ao autuante, teria sido correto desconsiderar os prejuízos acumulados, mencionados na declaração de rendimentos.

Não aceitando esse assertiva, diz fazer anexar a documentação que não veio aos autos na primeira instância de julgamento (doc. 03).

Quanto ao mérito, basicamente repete as alegações postas anteriormente.

Faz anexar documentos de fls. 550 a 596.

Considerando a juntada de novos documentos, não apreciados anteriormente, quer pelo autuante, como também pela autoridade julgadora monocrática, elaborei voto que foi apresentado em sessão de 16/09/97, nos seguintes termos:



"Na fase recursal, a recorrente traz aos autos o Documento n.º 03 (cópias do livro Registro de Apuração do Lucro Real - LALUR), pleiteando a possível compensação de prejuízos fiscais acumulados.

Na informação fiscal, consta que o LALUR não foi apresentado à fiscalização, durante a ação fiscal, e que, na impugnação, a autuada somente alega, deixando de comprovar documentalmente a escrituração dos prejuízos fiscais a compensar.

Na decisão recorrida, embora reconheça que a compensação de prejuízos fiscais é direito da autuada, diz que esta compensação deve ser baseada no livro LALUR, e o mesmo não consta dos autos. Em face da falta de documentação da existência de prejuízos fiscais a compensar, desconsidera a pretensão da recorrente.

No recurso voluntário, alem de anexar cópia do livro LALUR (fls. 570/578), a recorrente reitera os argumentos já anteriormente apresentados.

Examinando as peças constantes nos presentes autos, não localizamos qualquer negativa, por parte da fiscalizada, no sentido da não apresentação do livro LALUR. Igualmente não localizamos, solicitação específica, para que o referido livro fosse apresentado a fiscalização.

Entendo que tal fato, pelo menos após argüido pela impugnação, deveria ter sofrido o devido exame por parte da fiscalização, o que não ocorreu.

Pelo exposto, considero que o presente processo não reúne todas as condições necessárias para o seu exame, razão pela qual propondo seja o mesmo retornado ao órgão de origem, para que, através de Diligência Fiscal, seja:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

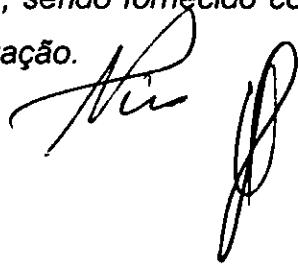
- a) Verificada a autenticidade dos documentos anexados ao processo, folhas 570/578, conferidos os assentamentos postos no referido livro, e conferidos os seus valores;
- b) Confirmados os valores dos prejuízos fiscais apurados, bem como as compensações lançadas;
- c) Verificar se os saldos remanescentes, foram, em momentos posteriores, compensados, com lucros apurados em outros exercícios;
- d) Elaborado relatório, com parecer conclusivo; e
- e) Do relatório, seja dado ciência à recorrente, para querendo, dentro de trinta (30) dias, apresente suas razões.

Desta forma, voto pela conversão do julgamento em diligência, na forma proposta."

Retornando o processo ao órgão de origem, realizada a diligência solicitada (parcialmente), com anexação de documentos de fls. 617/921, e relatório de fls. 922, o mesmo é novamente encaminhado ao Primeiro Conselho de Contribuintes, para prosseguimento.

Submetido novamente a apreciação desta Câmara, em sessão de 09/12/99, foi acordado converter novamente o julgamento em diligência, para a conclusão dos trabalhos solicitados anteriormente (fls. 928/930).

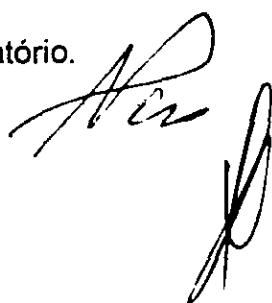
Em atenção ao solicitado, foi finalmente elaborado Relatório de Diligência Fiscal (fls. 938/943), sendo fornecido cópia do mesmo ao contribuinte interessado, com prazo para manifestação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

Dentro do prazo concedido, a recorrente apresenta suas contra razões ao parecer conclusivo (fls. 946/953), com anexos de fls. 954/959."

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13709.000719/93-98

Acórdão n.º : 105-13.920

V O T O

Conselheiro NILTON PÊSSOAS, Relator

O presente processo já foi anteriormente apreciado, por esta mesma Câmara, em diversas oportunidades, já tendo sido devidamente conhecido.

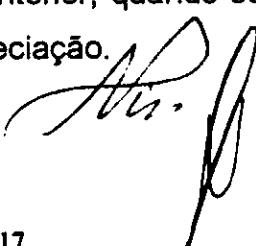
Como visto no Relatório, a presente apreciação faz-se em função de apresentação de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, por parte da recorrente, tendo sido acatados pelo Sr. Presidente da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Inicialmente quanto às questões preliminares de nulidade, argüidas nos EMBARGOS, por supostas omissões no exame de pontos ou argumentos recursais e, por aperfeiçoamento da matéria lançada, quando da análise das compensações de prejuízos fiscais, por cerceamento do direito de defesa, causando erro de fato.

Entendo que, mesmo tendo ocorrido omissão no julgamento, ou mesmo erro de fato, como alegado, o que admitimos somente para efeitos de argumentação, ao serem acatados os embargos, submetidos os autos a nova apreciação, como ora ocorre, tais vícios, se por ventura existentes, estão sendo plenamente sanados, não restando razões para futuras alegação de nulidade do julgamento.

Pelo exposto, voto por afastar as preliminares postas nos embargos.

Superadas as preliminares acima analisadas, passamos a apreciação do recurso, na mesma ordem do julgamento anterior, quando serão também apreciados os argumentos dos embargos, cabíveis de apreciação.



Vislumbro nas questões propostas no recurso, duas preliminares: 1ª) Erro de cálculo dos juros de mora; e 2ª) Prejuízos fiscais a compensar, suscitadas pela recorrente.

Por entender que o acatamento das mesmas somente produziria efeitos com a manutenção das exigências, mesmo que parcialmente, não as tratarei como preliminares, analisando-as como de mérito.

EXCESSO DE RETIRADA DE ADMINISTRADORES

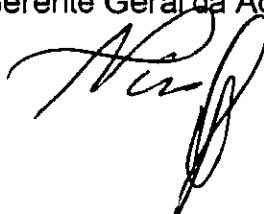
Quando da impugnação, a alegação era de que as pessoas indicadas como diretores, seriam na realidade, empregados da empresa, com carteira assinada e direitos trabalhistas, predominando esta condição, permanente, sobre a condição, temporária e excepcional, de diretor.

No recurso, argumenta a recorrente que “*empregado é sempre empregado, sendo, por conseguinte, dedutível o valor pago a título de remuneração.*”

Reconhecendo o entendimento do fisco sobre a questão, crê que este entendimento pode e deve ser modificado, porque a condição de empregado deve sempre prevalecer, ainda que trate-se de análise feita sob a ótica tributária.

Entendo não caber razão a recorrente, tendo a autoridade julgadora decidido acertadamente ao acatar o parecer elaborado pela Divisão de Tributação.

O citado parecer, em seu item 7.3 (fls. 518/521), muito bem abordou a situação, analisando tanto a legislação como a jurisprudência, além da documentação constante nos autos, demonstrando ainda que os citados “diretores / administradores / empregados”, JÚLIO PEDRO CEPEDA e ALBERTO SALLÉS, eram sócios cotistas da empresa fiscalizada, exercendo ambos, a função de “Gerente Geral da Administração”.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

Pelo exposto, voto por manter a exigência referente ao item sob análise.

HOSPEDAGEM E ENTRETENIMENTO

A decisão recorrida manteve a exigência por considerar que a despesa glosada não atendia as condições de necessidade, normalidade e usualidade, conforme prescreve o artigo 191 e seus parágrafos, do RIR/80, além de as notas fiscais serem inservíveis para amparar a dedutibilidade das despesas, por não discriminarem a ação e os seus beneficiários.

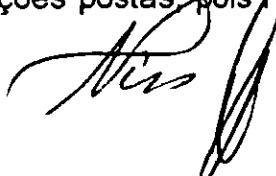
O recurso, além de reafirmar as alegações da impugnação, rebater as conclusões da decisão, afirmando a necessidade e usualidade da despesa, assim conclui:

"Não é exato, por último, dizer que as notas fiscais não discriminam a ação e seus beneficiários. A documentação acostada aos autos é abundante. Há cópia das notas fiscais, há cópia do regulamento do concurso. Junta finalmente a Recorrente a fatura original do hotel contendo a relação dos participantes (doc. 04)."

Examinando o anexado doc. 04 (fls. 579/581), verifico: cópia de recibo de depósito bancário do Banco Itaú SA; cópia da Nota Fiscal de Serviços, série A, n.º 32666, emitida com data de 10/12/90, por Hotel Majestic S/A, num valor total de Cr\$ 369.585,00 e "Relação dos participantes do seminário da: Fortuna Comercial Ltda., realizado no período de 23 a 26/11/90, com totalizador indicando Cr\$ 369.585,00.

Às fls. 319/329, constam cópias de notas fiscais e faturas (trazidas ao processo pela fiscalização), com datas de emissão de 29/11/90, com valores assemelhados aos glosados, de 11.414.094,53.

Verifica-se portanto que os novos documentos anexados por ocasião do recurso, em absoluto conseguem confirmar as alegações postas, pois nem as datas, os



valores, e também o local do evento coincidem com os valores glosados, e por ser questão de prova, voto no sentido de manter a exigência neste item.

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS

As despesas efetuadas pelas pessoas jurídicas, tributadas pelo lucro real, podem ser dedutíveis ou indedutíveis.

As despesas operacionais dedutíveis na determinação do lucro real, são aquelas que se encaixam nas condições fixadas pela Lei nº 4.506/64, a qual dispõe (arts. 191 do RIR/80; 242 do RIR/94 e 299 do RIR/99) :

"Art. 47 – São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

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

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

Vê-se pois, pelo comando acima transcrito, que podem ser dedutíveis as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora de receitas, e que sejam usuais e normais no tipo de transações operações ou atividade da empresa.

Para serem considerados, ou custos ou despesas operacionais devem ser comprovadas com documentação hábil e idônea, contemporânea à sua realização, acompanhadas da devida escrituração, no devido tempo. Não bastam aspectos formais para provar a prestação de serviços ou o fornecimento do produto, há que se cercar a operação, de documentação comprobatória de que, efetivamente, o pagamento

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13709.000719/93-98

Acórdão n.º : 105-13.920

efetuado, ou a despesa contabilizada, era devida por serviços ou produtos efetivamente fornecidos ou prestados por terceiros, a justificar a dedutibilidade do gasto.

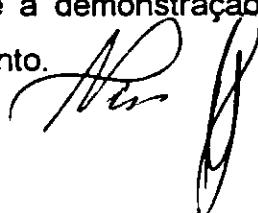
Portanto, somente são admissíveis como dedutíveis, as despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos, não bastando como elemento probante apenas a apresentação de contrato e notas fiscais que nada ou insuficientemente especificam, não se caracterizando como comprobatórios os documentos produzidos pela própria empresa, que os lançou como despesas operacionais, e assinados pelos seus funcionários.

Constitui farta jurisprudência do Conselho de Contribuintes, o fato de que a dedutibilidade de uma despesa, não ficar adstrita à simples demonstração de que o dispêndio é necessário à manutenção da fonte produtora, se não restar comprovada a sua efetividade.

O art. 9º, § 1º do Decreto-lei 1.598/77, já dispunha que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte, dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Logo, o registro contábil sem documento hábil que o lastreie, não é prova.

A jurisprudência administrativa é igualmente rica no sentido de que merece fé a escrituração do contribuinte, desde que lastreada e suportada por documentação hábil e idônea.

São indedutíveis as importâncias pagas a título de despesas que não indiquem claramente a operação ou a causa de sua origem. Deve também ser comprovado o seu pagamento ou crédito, não se dispensando pormenores a respeito, inclusive a demonstração inequívoca de que o beneficiário interferiu na obtenção do rendimento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

A obrigatoriedade de comprovação de lançamentos registrados na escrita da pessoa jurídica, que modifiquem ou possam modificar sua situação patrimonial ou apuração de tributos, cabe ao contribuinte. Caso o contribuinte não possuir comprovantes de despesas escrituradas, que possibilitem sua legal dedutibilidade, deverá acrescentar estes dispêndios ao lucro líquido, para determinar seu lucro real, base para tributação.

Os livros, fichas e documentos deverão ser mantidos pelo contribuinte até que o direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento do imposto ou contribuição tenha sido atingido, pela decadência.

COMISSÕES SOBRE VENDAS

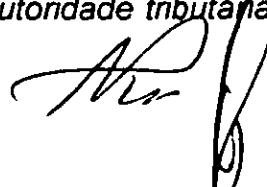
Apesar da extensa argumentação posta na peça recursal, não logrou trazer a contribuinte aos autos, quaisquer elemento ou prova capaz de alterar o entendimento manifestado na decisão recorrida, com referência a este item.

Não basta afirmar que as despesas pagas seriam essenciais, usuais e necessárias, para justificar a sua dedutibilidade, faz-se necessário a devida comprovação da efetiva prestação, e sua real necessidade, o que em absoluto a autuada, em nenhum momento logrou comprovar, nem durante a fiscalização, nem com as alegações, documentos e argumentos expendidos tanto na impugnação como no recurso.

Incabível igualmente a alegação de que não seria a recorrente quem teria que demonstrar ser a despesa necessária.

Dispõe o Decreto-lei 1.598/77, em seu artigo 9º (arts. 174 do RIR/80; 223 do RIR/94 e 923, 924 e 925 do RIR/99):

"Art. 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame



de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimento do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.

§ 3º - O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.

O simples registro contábil, sem o competente documento que o lastreie, não é meio de prova, por não estar amparado por em prova hábil.

Na relação jurídico tributária, o ônus da prova cabe a quem alega, em princípio, salvo nos casos de presunções legais, quando cabe ao fisco investigar, diligenciar demonstrar e comprovar a ocorrência do fato jurídico tributário. Ao sujeito passivo, entretanto, cabe apresentar provas em contrário, por meio de elementos que demonstrem a efetividade do alegado, procurando elidir a imputação da irregularidade apontada.

Constituído o crédito tributário, decorrente de glosa de despesa, sob o fundamento da falta de comprovação, com documentação hábil e idônea, da efetiva e necessária prestação dos serviços, cabe ao contribuinte a apresentação de provas em contrário, o que não logrou demonstrar, pois os elementos trazidos ao processo, como bem analisados e demonstrado na decisão recorrida, não são suficientes para tal fim, muito embora poderiam ser pertinentes à atividade da empresa. Não foi demonstrado, ser a despesa necessária e, também e principalmente, a efetividade de sua realização.

A handwritten signature in black ink, appearing to be in cursive script, is positioned at the bottom right of the page. It is a stylized and fluid signature, likely belonging to a judge or administrative authority involved in the case.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

Não basta a existência de contratos de prestação de serviços, bem como de notas fiscais que pouco ou nada especificam, sendo necessária a comprovação da efetiva prestação dos referidos serviços. Não se caracterizando igualmente como comprobatórios, elementos produzidos pela própria empresa, mesmo que contabilizados.

Repetindo, o ônus da prova, na presente situação, cabe ao contribuinte e não ao fisco, como pretendido no recurso.

Muito embora rechace a alegação posta na decisão, de que "o percentual (de comissão) de 10% transformou-se em 19%, portanto (em) desacordo com o contrato.", nada traz para confirmar aquela afirmativa.

Por considerar correto o entendimento da decisão recorrida, adoto-a e a seguir transcrevo:

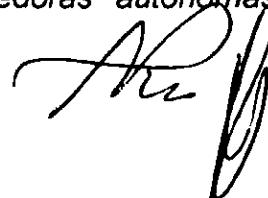
"DAS COMISSÕES SOBRE VENDAS

A autuada não comprovou a efetiva prestação de serviços e sua necessidade a que se reportam os lançamentos a débito na conta nº 42202, de fls. 265, 266, 267, 268, 269, e 270 nos valores respectivamente de 41.484.565,09, 269.074.408,36, 2.881.400,73, 88.420.899,53 e 333.755.127,20.

Para que as despesas sejam dedutíveis não basta a alegação de elas se referem "a serviços efetivamente prestados e devidamente documentados, na forma de contrato revestido das formalidades legais cabíveis".

Há que se comprovar que elas correspondem a serviços efetivamente prestados e que eram necessários, normais e usuais na atividade da empresa.

A autuada firmou contrato, fls. 387/391, com a sua Controladora para agir como sua intermediária e a rede de revendedoras autônomas, retribuindo-a com



elevadas comissões que oscilavam entre 25% sobre as vendas líquidas até 35.000 OTNs e de 10% sobre o que excedesse àquele limite (fls. 388, cláusula III).

Das anotações de fls. 417/438, que tratam do cálculo das comissões retro referidas, verifica-se que o percentual de 10% transformou-se em 19%, portanto desacordo com o contrato.

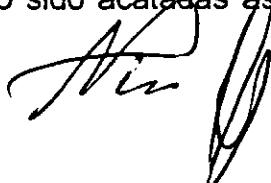
Essas comissões, cuja causa não está comprovada, não foram pagas, por quanto lançadas a débito na conta 42202, transformaram-se em dívida vultosa, que mais tarde foram objeto de mútuo de que trata o título 7.5 retro (DOS NEGÓCIOS DE MÚTUO)

Analizando o percentual das comissões pagas à controladora, 25% sobre as vendas líquidas, por outrem, que ultrapassasse 35.000 OTNs e mais 19% (10% no contrato) sobre o excedente é de se concluir que o objeto de contrato foi o de gerar despesas fictícias, que acarretassem quedas no seu lucro, e mais tarde se transformaram em empréstimos com as despesas financeiras a eles inerentes, que também não eram liquidados o que levou à absorção do patrimônio líquido da autuada, fls. 492/495, pela GILLETTE DO BRASIL & CIA (95%) e FORTUNA COMERCIAL (5%).

Temos, portanto, que se procedeu a artifícios contábeis, visando a formação de dívidas vultosas, em que se fabricavam serviços, que geravam despesas, que não se pagavam e, portanto não se recebiam, gerando empréstimos que não se pagavam e também não se recebiam, acrescentando-se, a isso, despesas financeiras, resultando, ao final, uma absorção sem traumas e sem dispêndio de capital.

Conclui-se, portanto, que é procedente a glosa das despesas, de que trata o título, por não estar provada a sua efetividade e necessidade.

Quanto às alegações postos nos embargos, do não enfrentamento dos itens 21 e 22 do recurso, registro que, não tendo sido acatadas as alegações quanto a



dedutibilidade das despesas glosadas, os argumentos expendidos nos itens supra referidos perderam seu objeto, nada restando a ser analisado, além do já exposto.

DOS NEGÓCIOS DE MÚTUO.

Quanto aos “vícios de forma”, citados nos embargos, realmente não compuseram o lançamento, nem sequer tiveram o condão de “aperfeiçoar o lançamento”, como insinuado, não merecendo qualquer outra menção, visto não interferir em nada, quer no lançamento, quer na decisão recorrida ou no voto que ora se propõe.

A infração foi descrita no auto de infração como “*NEGÓCIOS DE MÚTUO - CONTA CORRENTE CONTÁBIL, realizados entre empresas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, sem documentação escrita, hábil e idônea, devidamente comprovada, estipulando compensação financeira como ônus da tomadora; bem como a sua necessidade e efetividade, coincidentes em datas e valores, conforme comprovantes.*

Igualmente no presente item, a exemplo do item anterior, apesar da extensa argumentação do recurso, não logrou trazer o contribuinte aos autos, quaisquer elemento ou prova capazes de alterar o entendimento manifestado na decisão recorrida.

Cabíveis perfeitamente aqui, com as devidas adaptações, as considerações desenvolvidas nos itens precedentes, pois não logrou comprovar a recorrente, com documentos hábeis e idôneos, a efetividade e a necessidade dos negócios de mútuo.

Como perfeitamente demonstrado nos autos, os contratos e documentos apresentados, em absoluto reveste as características de “*NEGÓCIOS DE MÚTUO*”, cuja tributação, com base no art. 21 do Decreto-lei n.º 2.065/83, está assim prevista:

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'P' followed by a more fluid, cursive name, likely belonging to the judge who signed the decision.

Art. 21 – Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da ORTN.

O Código Civil Brasileiro, em seu art. 1.256, assim define MÚTUO:

Art. 1.256 – O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisas do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

Nos contratos de mútuo apresentados, além de o signatário não ter procuração para tal fim, o documento não mereceu registro no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, e os lançamentos contábeis não especificam as condições do contrato.

Além de não ter sido comprovada a necessidade de tais empréstimos, resumindo-se a simples movimentações contábeis das contas correntes, não foi igualmente comprovada a efetividade da origem e destinação dos empréstimos, coincidentes em datas e valores, citando-se: falta de recibos hábeis e idôneos, depósitos em dinheiro de quantias elevadas sem fazer qualquer menção a cheques.

Vê-se pois, como acima especificado, as razões e condições necessárias para não serem aceitos os contratos de mútuo, alegadamente não abordados na decisão recorrida (folha 11 da impugnação), questionados nos embargos.

Considerando-se que o conceito de mútuo é legal, não comportando interpretações extensivas para abranger figuras contratuais distintas, e que no presente caso, o que ficou sobejamente demonstrado, o que ocorreu foi contratos que não caracterizando em absoluto "NEGÓCIO DE MÚTUO, conforme previsto no art. 21 do

A handwritten signature in black ink, appearing to be in cursive script, is positioned at the bottom right of the page. It consists of several loops and strokes that are somewhat abstract but recognizable as a personal signature.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

Decreto-lei 2.065/83, não vejo como dar razão à recorrente, com referência ao item sob análise.

Mesmo que fossem aceitos os argumentos quanto aos vícios de forma, os demais itens, em absoluto, foram atendidos ou explicados.

Por considerar correta a decisão recorrida, com as complementações supra oferecidas, adoto-a e a seguir transcrevo em parte:

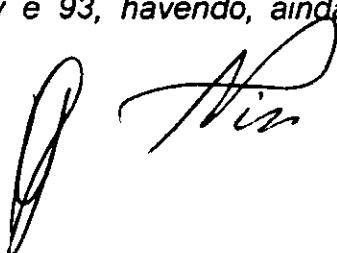
"Às fls. 84/87, constam cópia dos contratos de mútuo, respectivamente de Cz\$ 390.833.386,73 e NCz\$ 254.652,80, pertinentes a 30 de dezembro de 1988 e 30 de agosto de 1989, constando como mutuantes JAFRA COMÉRCIO, PARTICIPAÇÕES E SERVIÇOS e FELICITAS COMERCIAL LTDA., tendo, a autuada como mutuária.

Dos contratos não consta que tenham sido objeto de inscrição em cartório de Títulos e Documentos, bem como não foi juntado procuração ou poderes para tal ao signatário da mutuária, JOSÉ FRANCISCO JOORIS.

Ao processo foram juntadas procurações outorgadas ao referido signatário, datadas de 28 de agosto de 1992 (específica), mesma data da informação de fls. 60 e de 4 de agosto de 1992 (a diversos) nenhuma das quais com poderes para tomar empréstimos.

Em sua informação, de fls. 17, diz o autuante que os "controllers" referidos às fls. Às fls. 92, v e 93, ao tempo da autuação, não mais trabalhavam na empresa, somente trabalhando o já referido signatário.

De ressaltar, por pertinente, que à época o referido signatário, exercia atividades subalternas de "ASSISTANT CONTROLLER", fls. 91, v, portanto subordinado aos "CONTROLLERS", identificados às fls. 92, v e 93, havendo, ainda, a figura de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

Gerente-Geral, fls. 70 e 72, a quem, logicamente, deveria estar reservada a tarefa de responsável pela tomada do empréstimo.

Em face do exposto, há que se concluir que falta respaldo legal aos contratos, objeto do título, apresentados, uma vez que não foram inscritos, à época, em cartório de registro de Documentos e Títulos nem tampouco foi apresentada procuração específica, outorgando poderes para tal, uma vez que esses poderes eram inerentes, por disposição estatutária, ao Gerente-Geral.

Também, por pertinente é de fazer a análise da composição dos mútuos, a saber:

O primeiro negócio, fls. 84/85, importa no empréstimo de Cz\$ 390.833.386,13, "representado pelo saldo em conta corrente com a mutuante JAFRA COMÉRCIO, PARTICIPAÇÕES E SERVIÇOS LTDA. tem a receber da mutuária – a autuada - , conforme apurado no mês de Dezembro 1988, lançado na conta corrente 20606 – Afiliada Jafra Comércio, objeto do Plano de Contas e constante de contabilidade da mutuária", valor este coincidente com de fls. 218.

O segundo negócio, fls. 86/87, importa no empréstimo de NCz\$ 254.652,80, "representado pelo saldo em conta corrente que a mutuante FELICITAS COMERCIAL LTDA. tem a receber da mutuaria, conforme apuração no mês de agosto de 1989, lançado na conta corrente 20.601 – Cia Afiliadas Felicitas, objeto do Plano de Contas e constante da contabilidade da mutuária", valor este coincidente com o de fls. 219.

A composição dos mútuos abrangem, entre outros, créditos da mutuante por prestação de serviços, fls. 276/280, acertos de correção monetária, acerto de comissões, TRF do ativo, correção monetárias de afiliadas, empréstimos, etc.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

De notar, no concernente aos créditos por prestação de serviços, que as notas-fiscais, fls. 276/280, emitidas pela mutuante, tem como endereço a cidade de São Paulo, enquanto que o contrato de prestação de serviços, de fls. 271/275, apresenta como endereço a cidade do Rio de Janeiro, no mesmo endereço da autuada.

Também o objeto do contrato suscita dúvidas, uma vez que a contratada JAFRA, COMÉRCIO, PARTICIPAÇÕES E SERVIÇOS LTDA. assuma a responsabilidade de Representação Comercial dos produtos de marca JAFRA, objeto dos negócios comerciais da CONTRATANTE, no caso a autuada.

De notar, também, que as referidas notas-fiscais não se revestem de documentos hábeis para dedutibilidade de despesa por não discriminarem os serviços.

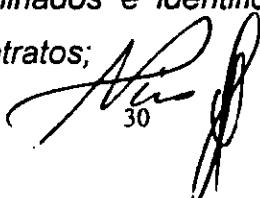
Concluindo, temos que os contratos em causa carecem de autenticidade, que os valores pertinentes aos mútuos não foram comprovados e que não foi comprovada, também, a necessidade dos negócios.

Quanto aos contratos de empréstimo e de repasse de empréstimos da Gillette do Brasil e Cia à autuada.

As fls. 446/491 foram anexadas cópias de contratos de empréstimos, e contratos de repasse de empréstimos, nos valores neles referenciados.

Também estes contratos padecem dos mesmos defeitos apontados nos contratos de mútuo entre afiliadas, a saber:

- a) não foram registrados em Cartório de Registro de Títulos e Documentos;
- b) não foram nominados e identificados os responsáveis de parte a parte, pelos contratos;


30

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13709.000719/93-98

Acórdão n.º : 105-13.920

- c) *não foram juntados as procurações com outorgação de poderes aos signatários;*
- d) *não foram comprovados os ingressos de numerários, e*
- e) *não foi comprovada a necessidade do negócio.*

De concluir, portanto, que sobre estes documentos incidem dúvidas quanto à sua autenticidade no tempo e no espaço e quanto à sua condição de matéria legal provante, pelo que é de considerar como procedente a ação fiscal.

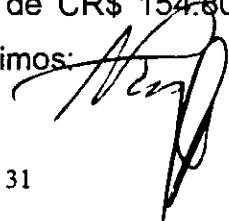
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

A decisão recorrida, embora reconhecendo o direito à compensação de prejuízos fiscais, alegando a falta de informações no processo dos indicadores de valores a compensar, bem como os respectivos exercícios, desconsiderou a pretensão do então impugnante.

Entendendo ser possível buscar aquela informação, até porque até aquele momento não havia sido formal e regularmente solicitada do contribuinte, propomos a realização de diligências, que após tenaz resistência no órgão de origem, foi finalmente atendida, culminando com o relatório de fls. 938/943.

Pelo citado relatório, ficou demonstrado que os prejuízos fiscais referentes aos anos base de 1987 e 1988, foram integralmente compensados, enquanto que com referência aos anos base de 1989 e 1990, a compensação foi parcial.

Com referência ao ano base de 1989, restou em 31/12/93, um saldo não compensado, atualizado até aquela data, de CR\$ 154.802.361,00, conforme cópia do LALUR, fls. 704/705, que a seguir reproduzimos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 13709.000719/93-98

Acórdão n.º : 105-13.920

DATA	HISTÓRICO	ÍNDICE	Correção/Amortização	SALDO
31/12/89	Prejuízo apurado			29.255.128,00
31/12/90	Correção	9,451240	247.242.108	276.497.236,00
31/12/91	Correção	5,768244	1.318.406.287	1.594.903.523,00
31/12/91	Compensação		(592.577.932)	1.002.325.591,00
30/06/92	Correção	3,4635	2.469.229.093	3.471.554.684,00
31/12/92	Correção	3,5495	8.850.728.668	12.322.283.352,00
31/01/93	Correção	1,3075	3.789.102.131	16.111.385.483,00
31/01/93	Compensação		(1.568.127.854)	14.543.257.629,00
28/02/93	Correção	1,2672	3.885.958.439	18.429.216.068,00
31/03/93	Correção	1,2451	4.517.000.858	22.946.216.926,00
30/04/93	Correção	1,2731	6.266.611.842	29.212.828.768,00
31/05/93	Correção	1,2874	8.395.766.989	37.608.595.757,00
30/06/93	Correção	1,3012	11.327.709.041	48.936.304.798,00
31/07/93	Correção	1,3251	15.909.192.690	64.845.497.488
31/07/93	Compensação		(1.410.181.398)	63.435.316.090
31/07/93	Conversão p/CR\$			63.435.316
31/08/93	Correção	1,3022	19.170.153	82.605.469
31/08/93	Compensação		(4.575.107)	78.030.362
30/09/93	Correção	1,3403	26.553.732	104.584.094
31/10/93	Correção	1,3737	39.083.075	143.667.169
31/10/93	Compensação		(2.670.341)	140.996.828
30/11/93	Correção	1,3213	45.302.281	186.299.109
31/12/93	Correção	1,3657	68.129.585	254.428.694
31/12/93	Compensação		(99.626.333)	154.802.361
31/12/93	Prescrição		(154.802.361)	-----

Deflacionando-se o saldo do prejuízo fiscal não aproveitado, utilizando-se os mesmos índices de correção, temos o seguinte quadro:

DATA	HISTÓRICO	ÍNDICE	Correção	Saldo
31/12/93	Saldo prejuízo	1.3657		154.802.361
30/11/93	Deflação	1.3213		113.350.194
31/10/93	Idem	1.3737		85.786.872
30/09/93	Idem	1.3403		62.449.495
31/08/93	Idem	1.3022		46.593.670
31/07/93	Idem	1.3251		35.780.732
31/07/93	Conversão			35.780.732.641
30/06/93	Deflação	1.3012		27.002.288.612
31/05/93	Idem	1.2874		20.751.835.700
30/04/93	Idem	1.2731		16.119.182.616
31/03/93	Idem	1.2451		12.661.364.084

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
 Processo n.º : 13709.000719/93-98
 Acórdão n.º : 105-13.920

28/02/93	Idem	1.2672		10.168.953.565
31/01/93	Idem	1.3075		8.024.742.397
31/12/92	Idem	3.5495		6.137.470.284
30/06/92	Idem	3.4635		1.729.108.405
31/12/91	Idem	5.768244		499.237.304
31/12/90	Idem	9.451240		86.549.269
31/12/89	Saldo (original) compensável			9.157.451

Do ano base de 1990, restou um saldo não compensado, atualizado até 31/12/94, de R\$ 1.395.565,00, conforme LALUR, folhas 706 e 753, que a seguir reproduzimos.

DATA	HISTÓRICO	ÍNDICE	Correção/Amortização	SALDO
31/12/90	Prejuízo apurado			219.901.242
31/12/91	Correção	5.7682	1.048.542.778	1.268.444.020
30/06/92	Correção	3.4635	3.124.811.843	4.393.255.863
31/12/92	Correção	3.5495	11.200.605.824	15.593.861.687
31/01/93	Correção	1.3075	4.795.112.468	20.388.974.155
28/02/93	Correção	1.2672	5.447.933.903	25.836.908.050
31/03/93	Correção	1.2451	6.332.626.155	32.169.534.213
30/04/93	Correção	1.2731	8.785.499.793	40.955.034.006
31/05/93	Correção	1.2874	11.770.476.773	52.725.510.779
30/06/93	Correção	1.3012	15.880.923.847	68.606.434.626
31/07/93	Correção	1.3251	22.303.951.897	90.910.386.523
31/07/93	Conversão p/CR\$			90.910.387
31/08/93	Correção	1.3022	27.473.118	118.383.505
30/09/93	Correção	1.3403	40.285.907	159.669.412
31/10/93	Correção	1.3737	57.294.760	217.964.172
30/11/93	Correção	1.3213	70.031.888	297.996.060
31/12/93	Correção	1.3657	105.320.159	393.316.219
31/01/94	Correção	1.3886	152.842.674	546.158.893
31/01/94	Compensação		(11.682.414)	534.476.479
28/02/94	Correção	1.3937	210.423.390	744.899.869
31/03/94	Correção	1.4636	345.335.579	1.090.235.448
31/03/94	Compensação		(3.205.190)	1.087.030.258
30/04/94	Correção	1.4125	448.399.981	1.535.430.239
31/05/94	Correção	1.4157	638.278.351	2.173.708.590
30/06/94	Correção	1.4478	973.386.706	3.147.095.296
30/06/94	Conversão p/R\$	2.750/1		1.144.398
31/07/94	Correção	1.0708		1.225.422
31/08/94	Correção	1.0284		1.260.224
30/09/94	Correção	1.0377		1.307.734

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
 Processo n.º : 13709.000719/93-98
 Acórdão n.º : 105-13.920

31/10/94	Correção	1.0190		1.332.581
30/11/94	Correção	1.0296		1.372.025
31/12/94	Correção	1.0225		1.402.896
31/12/94	Compensação		(43.331)	1.359.565
31/12/94	Prescrição		(1.259.565)

Deflacionando-se o saldo do prejuízo fiscal não aproveitado, utilizando-se os mesmos índices de correção, temos o seguinte quadro:

DATA	HISTÓRICO	ÍNDICE	Correção	Saldo
31/12/94	Saldo prejuízo	1.0225		1.359.565
30/11/94	Deflação	1.0296		1.320.478
30/10/94	Idem	1.0190		1.295.857
30/09/94	Idem	1.0377		1248.778
31/08/94	Idem	1.0284		1.214.292
31/07/94	Idem	1.0708		1.134.005
30/06/94	Idem	1.4478		783.260
30/06/94	Conversão p/R\$	2.750/1		2.153.967.430
31/05/94	Deflação	1.4157		1.521.485.788
30/04/94	Idem	1.4125		1.077.158.080
31/03/94	Idem	1.4636		735.964.799
28/02/94	Idem	1.3937		528.065.436
31/01/94	Idem	1.3886		380.286.213
31/12/93	Idem	1.3657		278.455.161
30/11/93	Idem	1.3213		210.743.329
31/10/93	Idem	1.3737		153.412.920
30/09/93	Idem	1.3403		114.461.628
31/08/93	Idem	1.3022		87.898.655
31/07/93	Idem	1.3251		66.333.601
31/07/93	Conversão			66.333.601.264
30/06/93	Deflação	1.3012		50.978.789.782
31/05/93	Idem	1.2874		39.598.252.122
30/04/93	Idem	1.2731		31.103.803.410
31/03/93	Idem	1.2451		24.980.968.123
28/02/93	Idem	1.2672		19.713.516.511
31/01/93	Idem	1.3075		15.077.259.282
31/12/92	Idem	3.5495		4.247.713.560
30/06/92	Idem	3.4635		1.226.422.278
31/12/91	Saldo (original) compensável	5.7682		212.617.849

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

A recorrente, chamada a se pronunciar, em manifestação de fls. 946/953, informa que os fatos constantes do relatório, isoladamente considerados são verdadeiros, discordando entretanto quanto a fórmula para a compensação de prejuízos.

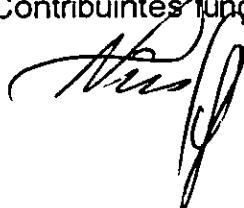
Anexa planilha, apresentando uma fórmula de compensação dos prejuízos fiscais, por imputação, que considero incabível no presente caso, visto que os mesmos prejuízos foram compensados em períodos posteriores aos fiscalizados (parcialmente), o que deve ser considerado, pois caso contrário seria necessário a retificação de todas as declarações de rendimentos apresentadas, onde aqueles prejuízos foram posteriormente compensados, sem contudo, provocar qualquer diferença nos valores finais a tributar, visto que, os valores que seriam deduzidos no processo, seriam obrigatoriamente acrescidos nas declarações retificadas, por mesmos valores equivalentes, não provocando qualquer vantagem ou desvantagem, quer para o fisco, como para o contribuinte.

Acatando os termos e cálculos demonstrados acima e no relatório, votei por excluir da base de cálculo das exigências, os valores de NCz\$ 9.157.451,00 e CR\$ 212.617.849,00, respectivamente nos exercícios de 1990 e 1991, períodos base de 1989 e 1990.

Nos embargos apresentados, a recorrente insurge-se contra o método pelo qual se deferiu parcialmente seu pleito de compensação de prejuízos.

Diz que o Conselho de Contribuintes, investiu-se dentro do comportamento que, ou pertenceria a autoridade lançadora, ou de resto, à autoridade encarregada da execução do acórdão, de fixar efetivamente quais os prejuízos que a contribuinte teria de opor contra o lançamento constituído.

Argüi prejudicial de nulidade do julgado, até para o devido pré-questionamento da matéria, por entender imprópria a compensação de seus prejuízos na forma deferida. Diz entender não ter o Conselho de Contribuintes funções atinentes ao



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo n.º : 13709.000719/93-98

Acórdão n.º : 105-13.920

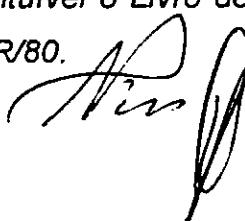
aperfeiçoamento da matéria tributária lançada, atividade da autoridade lançadora, à luz do art. 149 do CTN, suprimindo desta forma, uma instância administrativa, cerceando o direito de defesa do contribuinte.

Se não for entendido o equívoco no julgamento e correta nulidade processual, para ressalva de seus direitos, aponta evidente erro de fato, que contamina os valores ali deferidos a título de compensação. Contesta a metodologia utilizada no julgado, que compensou os prejuízos em períodos posteriores aos fiscalizados, entendendo que os prejuízos deveriam ser compensados ordenadamente de tal maneira que, se aproveitados em exercícios futuros, apurada matéria tributável em exercício anterior ao de sua utilização, devem retroagir para compensar ou neutralizar esta matéria tributável e, a seguir, implicar pelo devido ajuste, na glosa de prejuízos aproveitados a posteriori. Por outras palavras, valeria para o caso a expressão "o primeiro prejuízo incorrido é o primeiro utilizado", ou por analogia a expressão "FIFO". Identifica erro de fato ao se darem como bons, e não compensáveis contra a matéria tributável dos autos, prejuízos declarados como fruídos em exercícios futuros que deveriam ser trazidos para os anos base lançados, o que poderia diminuir eventual posição moratória do contribuinte.

Verifico que, já por ocasião da impugnação (fls. 347), pleiteava a contribuinte que se procedesse a correção dos valores exigidos, para que neles fosse computado o prejuízo fiscal acumulado escriturado em seus livros. Não trazia aos autos cópia do LALUR, nem demonstrativos dos prejuízos compensáveis.

A decisão recorrida, à folha 518, assim coloca:

"A compensação de prejuízos fiscais é direito da autuada, o qual não pode ser cerceado. Entretanto, essa compensação tem por base única e insubstituível o Livro de Apuração do Lucro Real "LALUR", ART. 161, III, do RIR/80.



Da análise da documentação anexada à defesa, fls. 355/495, não consta qualquer documento, pertinente àquele livro, que indique quais os prejuízos a compensar e respectivos exercícios.

O autuante, em sua informação de fls. 502, informa que o LALUR não lhe foi apresentado.

Às fls. 53/57, cópia da Declaração de Rendimentos, exercício de 1992, verifica-se que a autuada compensou prejuízos pertinentes aos exercícios de 87/88 e 89.

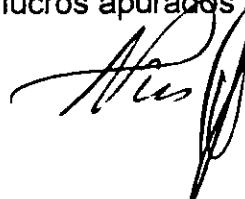
Em face do exposto e à falta de documentação da existência de prejuízos fiscais a compensar, é de se desconsiderar a assertiva pertinente ao sub-título."

No recurso voluntário, volta a contribuinte a pleitear a compensação de prejuízos, dizendo anexar a documentação necessária, não anexados por ocasião da impugnação.

No recurso voluntário, além de anexar cópia do livro LALUR (fls. 570/578), a recorrente reitera os argumentos já anteriormente apresentados.

Tendo sido anexados ao recurso documentos novos, não antes apreciado pela autoridade julgadora de primeira instância, não tendo inclusive sofrido o devido exame por parte da fiscalização, propusemos a realização de diligências no sentido de que fosse:

- a) Verificada a autenticidade dos documentos anexados ao processo, folhas 570/578, conferidos os assentamentos postos no referido livro, e conferidos os seus valores;
- b) Confirmados os valores dos prejuízos fiscais apurados, bem como as compensações lançadas;
- c) Verificar se os saldos remanescentes, foram, em momentos posteriores, compensados, com lucros apurados em outros exercícios;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo n.º : 13709.000719/93-98

Acórdão n.º : 105-13.920

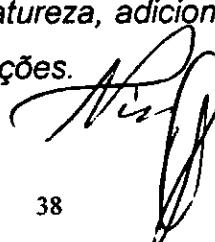
- d) Elaborado relatório, com parecer conclusivo; e
- e) Do relatório, seja dado ciência à recorrente, para querendo, dentro de trinta (30) dias, apresente suas razões.

Realizadas as diligências, dado ciência ao contribuinte, que exerceu seu direito de manifestação, foi o processo novamente submetido a julgamento, ocasião em que foi proferido o Acórdão 105-13.028.

Registro que o procedimento adotado, constitui farta jurisprudência deste Conselho (realização de diligências para o exame de documentos e verificação da autenticidade de provas e documentos anexados ao processo, em momento posterior a decisão de primeira instância), é o adotado e aceito pela grande maioria dos seus membros, sempre em busca da verdade material, que não entendem o procedimento como aperfeiçoamento do lançamento, atribuição da autoridade lançadora, nos termos do art. 149 do CTN, mas sim o saneamento de lançamento de eventuais deficiências ou vícios constantes do mesmo, atribuição dos Conselhos, conforme previsto pelo seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria nº 55 de 16 de março de 1998, do Sr. MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, que assim dispõe:

Art. 1º Os Conselhos de Contribuintes, órgãos colegiados judicantes diretamente subordinados ao Ministro de Estado, têm por finalidade o julgamento administrativo, em segunda instância, dos litígios fiscais incluídos nas competências definidas na Seção II do Capítulo II deste Regimento.

Art. 7º Compete ao Primeiro Conselho de Contribuintes julgar os recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, adicionais, empréstimos compulsórios a ele vinculados e contribuições.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

Registro também que não poderá ser argüido pela recorrente, ter sido cerceado seu direito de contraditório, visto que, além do pleito constar em todas suas peças de recurso, foi o mesmo cientificado, com direito a manifestação, o que exerceu, sobre o relatório produzido após a realização das diligências. A prática de dar ciência ao contribuinte, com direito a manifestação posterior, é assunto não aceito por expressivo número de Conselheiros, que julgam ser o mesmo desnecessário, dispensável, sem poder ser argüido, por parte do contribuinte, cerceamento ao seu direito de defesa.

Afasto quaisquer alegações de nulidade do julgado, pelo acima exposto.

Quanto a eventuais erros de fato, argüidos nos embargos, não foram os mesmos explicitados, o que igualmente não merecem maiores considerações.

Os prejuízos fiscais compensáveis, aceitos pelo voto embargado, representam, como perfeitamente demonstrado, os saldos não ainda aproveitados pelo contribuinte, até o momento da diligência, tudo constante em seus próprios registros fiscais (LALUR).

Atender-se ao pleito da recorrente, seriam permitir o aproveitamento em duplicidade dos mesmos prejuízos, o que não pode em hipótese alguma ser aceito, por ferir frontalmente a legislação que rege a matéria. Seria o aproveitamento, uma vez, através de suas declarações de rendimentos de exercícios posteriores, procedimento utilizado pela recorrente, conforme escriturado no LALUR e, novamente, através de redução da base tributável apurado no presente processo.

Incabível igualmente a alegação dos embargos de que o aproveitamento dos prejuízos na forma pleiteada pela recorrente poderia diminuir a posição moratória do contribuinte, visto que, independentemente da forma de aproveitamento dos prejuízos, através do processo fiscal, como ora proponho, ou através de ajustes de suas declarações de rendimentos, os mesmos sofreriam as mesmas atualizações monetárias,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

o que não provocaria, em absoluto, qualquer diferença, para maior ou menor da carga tributária.

Pelo exposto, reafirmo meu voto no sentido de excluir da base de cálculo das exigências, os valores de NCz\$ 9.157.451,00 e CR\$ 212.617.849,00, respectivamente nos exercícios de 1990 e 1991, períodos base de 1989 e 1990, como demonstrado nos quadros demonstrativos acima.

TRD

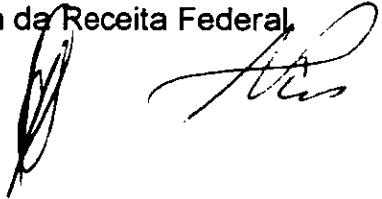
Quanto a sua reclamação no tocante ao cálculo dos juros de mora, por ocasião do lançamento foi atendida a legislação própria, tendo a fiscalização agido de acordo com a orientação então recebida.

Entretanto, com relação a cobrança dos juros moratórios com base na variação da TRD, tem sido pacífico o entendimento desta Corte no sentido de não cabe a sua incidência nos créditos tributários no período de fevereiro a julho de 1991.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Acórdão de n.º CSRF/01-01.773/94, uniformizou o entendimento do Conselho de Contribuintes, firmando jurisprudência, no sentido de que, por força do disposto no artigo 101 do Código Tributário Nacional e no § 4º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei n.º 8218/91.

Pacificou no âmbito deste Colegiado que não cabe a cobrança dos juros com base na TRD no período de fevereiro a julho de 1991, devendo incidir tão somente o valor correspondente a 1% (um por cento).

Protesta finalmente a embargante, pela aplicação, de ofício e automática, dos efeitos ao Ato Declaratório nº 1/97 emanado da Secretaria da Receita Federal,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13709.000719/93-98
Acórdão n.º : 105-13.920

Verifico que referido diploma trata-se de ato normativo, destinado às Superintendências Regionais da Receita Federal; Delegacias da Receita Federal; Delegacias da Receita Federal de Julgamento e demais interessados, sobre a aplicação dos artigos 44, 61 e 63 da Lei nº 9.430/96, não nominando os Conselhos de Contribuintes, órgão igualmente integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, porém não subordinado à Secretaria da Receita Federal.

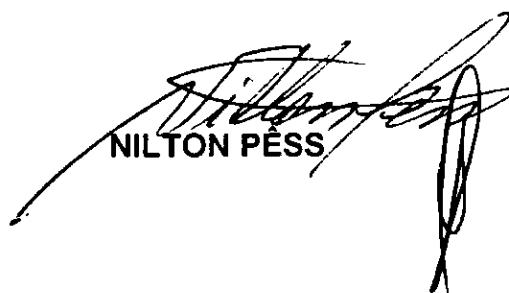
Por tratar-se de normatização de disposto em Lei, a Delegacia da Receita Federal encarregada da execução do acórdão, caso existisse algum crédito a ser exigido do contribuinte, por dever de ofício, e por força de lei, estaria obrigada ao seu atendimento. Verifico que isso realmente ocorreu, reduzindo as multas aos patamares fixado pela Lei, conforme se verifica pelos cálculos desenvolvidos, demonstrados às folhas 992/995, oferecidos ao contribuinte, juntamente com cópia do Acórdão.

Portanto, também ser razão os argumentos dos embargos, pelo que os afasto.

Resumindo, pelo exposto, reafirmo o entendimento anteriormente manifestado, para RERRATIFICAR o Acórdão nº 105-13.028, de 08 de dezembro de 1999, no presente processo, votando por dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo das exigências, os valores de NCz\$ 9.157.451,00 e CR\$ 212.617.849,00, respectivamente nos exercícios de 1990 e 1991, períodos base de 1989 e 1990 (compensação de prejuízos fiscais), bem como o encargo da TRD, no período anterior a agosto de 1991.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2002.



NILTON PÊSS