



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13836.000283/97-51
Recurso n.º : 115.525
Matéria: : IRPJ – EXS: DE 1990 a 1993
Recorrente : MOSCA GRUPO NACIONAL DE SERVIÇOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas – SP.
Sessão de : 23 de setembro de 1998
Acórdão n.º : 101-92.307

IRPJ - INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA
- POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO – O cálculo em desacordo
com o estabelecido no Parecer Normativo – COSIT – 2/96,
inibe o lançamento.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTOS DE
CAIXA - COMPROVAÇÃO - Tratando-se de recursos
supridos pelos sócios obtidos por meio de empréstimos de
empresa sediada no exterior, a simples utilização da
modalidade “CC-5” para ingresso dos recursos no País não
descaracteriza a comprovação da origem, se presentes
outros documentos que comprovam a operação.

EXIGÊNCIAS REFLEXAS – Afastada a totalidade da
exigência no processo-causa IRPJ, por uma relação de
causa e efeito, igual sorte abrange os processos
decorrentes.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
por MOSCA GRUPO NACIONAL DE SERVIÇOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Processo n.º : 13836.0000283/97-51
Acórdão n.º : 101-92.307

2



CELSO ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 OUT 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, e RAUL PIMENTEL Ausentes, justificadamente os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO e SANDRA MARIA FARONI.

RECORRENTE: MOSCA GRUPO NACIONAL DE SERVIÇOS LTDA.

RELATÓRIO

O presente processo recebeu, por transferência, a parte mantida na decisão de primeira instância relativamente ao de nº 10830.006974/94-50.

Contra a empresa acima identificada foram lavrados os seguintes Autos de Infração, por meio dos quais se exigiam as seguintes importâncias:

- IRPJ (fls. 231/240) - 996.808,32 UFIR, mais os acréscimos legais;
- PIS (fls. 241/244) - 13.714,37 UFIR, mais os acréscimos legais;
- COFINS (fls. 245/248) - 42.198,06 UFIR, mais os acréscimos legais;
- IR Fonte (fls. 249/255) - 546.680,24 UFIR, mais os acréscimos legais; e
- Contribuição Social (fls. 256/261) - 226.430,97 UFIR, mais os acréscimos legais.

As exigências, relativas aos períodos-base de 1989, 1990 e 1992, decorreram de fiscalização levada a efeito na empresa autuada, tendo sido constatadas as seguintes irregularidades, conforme Termo de Verificação de fl. 230:

1) inobservância do regime de competência nos períodos-base de 1989 e 1990, caracterizada pela escrituração de receitas de serviços realizadas no curso do ano somente no seguinte, o que resultou em postergação do pagamento do imposto, observando-se que não houve diferimento dos custos e/ou despesas correspondentes;

2) omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem de numerário emprestado pelos sócios à empresa nos meses de outubro e novembro/92, utilizado para aumento de capital em 15.12.92.

Impugnando as exigências às fls. 265/280, a autuada apresentou as seguintes razões, em síntese:

1) inobservância do regime de competência:

- que a exigência é improcedente, pois as receitas foram reconhecidas quando, por força contratual, tornaram-se faturáveis, conforme cláusulas contratuais que transcreve (anexou cópias dos instrumentos às fls. 293/295);

- que o reconhecimento da receita não ficou vinculado à efetiva entrada de numerário em caixa;

- que, ainda que se admitisse a postergação, a multa de ofício é indevida, tendo em vista o oferecimento espontâneo da receita à tributação no período-base seguinte;

2) omissão de receita:

- que os recursos, utilizados para aumento de capital, são originários de contrato de mútuo com subsidiária no Uruguai (Cia Brioni S/A), que enviou os valores aos sócios residentes no Brasil por meio de depósito bancário em cheque mediante intermediação de instituição financeira "não residente";

- que, requisitada pela fiscalização a apresentar as cópias dos cheques relativos ao crédito em conta corrente dos sócios, solicitou-as ao Banco Itaú S/A, o qual informou não possuir microfilmagem dos documentos porque não microfilma cheques emitidos contra outras instituições (no caso, Banco Chase Manhattan), o que levou a fiscalização a presumir a omissão de receita;

- que, com referência à comprovação da origem dos recursos:

a) os sócios firmaram contrato de mútuo com a Cia Brioni S/A, conforme comprovam os instrumentos (cópias às fls. 296/302) e as notas promissórias (cópias às fls. 302/305);

b) os recursos do referido mútuo foram repassados aos sócios conforme as normas emitidas pelo Banco Central do Brasil (Carta Circular nº 5/68 - "CC5" - e Circular nº 2.242/92), sendo que a empresa Euro Security emitiu os cheques que menciona, nominais à Cia Brioni S/A, que os endossou e depositou nas contas correntes dos sócios, tendo estes repassado-os à autuada (informou que as cópias dos cheques foram solicitadas pela Euro Security ao Banco Chase Manhattan mas, até a data da impugnação, não haviam sido fornecidos, razão pela qual requereu a juntada posterior desses documentos; as cópias foram juntadas às fls. 335/336);

c) que as pessoas físicas indicaram em suas declarações de rendimentos (cópias às fls. 306/325) as dívidas para com a Cia Brioni S/A e que o balanço da Cia Brioni em 31.12.92 (cópia à fl. 326) confirma o valor do ativo a receber das pessoas físicas brasileiras.

Protestou, ainda, contra a exigência da contribuição ao PIS, em face da inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449/88, bem como contra a cobrança da TRD no período de fevereiro a dezembro de 1991, sublinhando que este Conselho tem rechaçado a exigência dessa taxa no período de fevereiro a julho/91.

Por meio do despacho de fl. 338, foi solicitado à empresa a apresentação dos seguintes documentos: cópia do contrato social da Cia Brioni S/A e alterações; documentos relativos à obtenção dos recursos pela Cia Brioni junto à Euro Security e repassados aos sócios da autuada; e cópia das declarações IRPF dos sócios, referentes ao exercício de 1994, ano-base 1993.

Em atendimento (fls. 340/405), a empresa apresentou os documentos e aduziu que os recursos foram obtidos pela Cia Brioni S/A mediante empréstimo junto à

instituição financeira Ketteridge Limited, sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, tendo a Euro Security agido como intermediária no negócio, fazendo o repasse dos valores à Cia Brioni.

Despacho de fl. 406 solicita à atuada que forneça os fechamentos de câmbio correspondentes aos depósitos em questão, ao que a empresa respondeu reiterando que a remessa foi feita na modalidade conhecida como "CC5"; por isso, argumentou, desnecessária a apresentação de fechamentos de câmbio.

Na decisão recorrida (fls. 413/435), o julgador singular entendeu:

a) procedentes as exigências relativas ao IRPJ e, por decorrência, à COFINS e à Contribuição Social;

b) improcedente a exigência do IR Fonte, na parte exigida com base no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83;

c) improcedente a exigência do PIS calculado sobre o faturamento da empresa (com observância das normas previstas nos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449/88), visto tratar-se de prestadora de serviços.

Além disso, reduziu de 100% para 75% a multa de lançamento de ofício, tendo em vista a superveniência da Lei nº 9.430/96, art. 44, I.

De sua decisão recorreu de ofício a este Conselho, no processo originário, de nº 10830.006974/94-50.

Às fls. 440/461 se vê o recurso voluntário, por meio do qual a empresa requer o cancelamento da exigência mantida em primeira instância e o correspondente arquivamento do processo administrativo, reiterando as razões da impugnação e acrescentando, em síntese, os seguintes argumentos:

1) quanto à inobservância do regime de competência:

- que a alegação do julgador singular de que às despesas incorridas devem se opor as receitas, mesmo que não realizadas, é flagrantemente ilegal porque, nesse caso, as receitas devem ser apropriadas quando realizadas e os custos diferidos, e não o contrário;

- que assim não procedeu a autuação, que acabou por antecipar as receitas, ao invés de postergar as despesas;

- que, na hipótese de ser mantida essa cobrança, a multa de ofício deve ser cancelada, conforme jurisprudência deste Conselho que transcreve, tendo em vista o oferecimento espontâneo à tributação no exercício seguinte;

2) com referência à omissão de receita:

- que a insistência na manutenção da cobrança pelo julgador de primeira instância deve-se à conhecida controvérsia que existe entre a SRF e o BACEN sobre a CC-5, perseguida pela primeira e defendida pelo segundo, o qual se recusa a revogar a Carta-Circular nº 5/69, que permite essas operações financeiras, a contragosto da oposição fiscal;

- que, nos itens 15 e seguintes de seu julgado, a autoridade de primeira instância ocupou-se em demonstrar a seqüência da origem do numerário mutuado à Recorrente, demonstrando, todavia, certa insegurança na tentativa de justificar a autuação, sobretudo por colocar em dúvida critérios internacionais de empréstimos, sem levar em conta que inexistiu perda para a instituição que concedeu o empréstimo, haja vista que inexistiu nos autos notícia de que o mútuo não tenha sido honrado; transcreve trechos da decisão atacada que considera frágeis;

- que uma autuação não pode ser mantida se o julgador tem dúvidas, porque, conforme ensina o brocardo jurídico, *in dúbio, pro réu*;

- que, quanto à dúvida do julgador singular sobre não haver referência à dívida contraída com a empresa Ketteridge Ltd. no balanço da Cia. Brioni de 31.08.93, como se trata de uma dívida em cruzeiros, enquanto o balanço da mutuária é em moeda forte, há um ganho cambial que está evidenciado no balanço daquela data como *Ganancias - Diferencia de Cambio*, expressão que, afirma, não necessita de tradução juramentada para ser compreendida;

- que, não obstante, solicitou ao contador do Uruguai que remetesse o balanço de 31.12.92 da mutuária, porquanto data mais próxima dos mútuos, o qual (cópia à fl. 461) evidencia um passivo com a empresa Ketteridge Ltd.;

- que este Conselho tem reafirmado, em vários julgados, que a omissão de receitas tem que encontrar respaldo em operações mercantis do contribuinte, indícios fortes de subfaturamento ou vendas à margem da escrituração e que não foi juntada aos autos evidências de qualquer um desses indícios;

- que o julgador singular pretendeu manter a autuação porque “a *aludida operação poderia não ser verdadeira*”, sem nenhuma outra evidência que prove a conduta ilegal da empresa, e com base na afirmação de que “*o uso da polêmica CC-5, pela sua informalidade e quase absoluta ausência de lastro documental, impossibilita a produção da prova...*”.

Estende os argumentos à Contribuição Social e à COFINS, porque decorrentes.

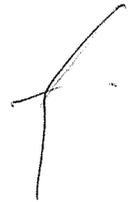
Reclamou da aplicação da TR, pedindo a aplicação do disposto na IN SRF nº 32/97, para afastar a mesma no período de fevereiro a julho de 1991.

Processo n.º : 13836.0000283/97-51
Acórdão n.º : 101-92.307

10

Às fls. 469/470 encontram-se as contra-razões ao recurso voluntário do Procurador da Fazenda Nacional, pela manutenção da decisão recorrida

É o relatório.

A handwritten mark or signature, possibly a stylized 'F' or a similar character, located on the right side of the page.

VOTO

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator:

O recurso é tempestivo.

A primeira questão que se apresenta no processo diz respeito à observância ou não do regime de competência no registro das receitas de prestação de serviços.

De um lado, a fiscalização entendeu ter havido desrespeito a esse princípio contábil, consagrado pela Lei nº 6.404/76, art. 177, e incorporado à legislação do Imposto de Renda pelo Decreto-lei nº 1.598/77. Afirma o autuante (Termo de Verificação de fl. 230) que a empresa escriturou receitas de serviços já realizadas somente no ano seguinte, o que resultou em postergação do pagamento do imposto.

Por seu turno, a Recorrente baseia sua contestação no argumento de que os contratos, cujas cópias encontram-se às fls. fls. 293/295, continham cláusulas de condição suspensiva, tendo reconhecido as receitas no momento em que se tornaram faturáveis.

Cabe salientar, todavia, que a *condição suspensiva* a que alude a Recorrente são cláusulas relativas a medição de serviços e correspondente pagamento pelos tomadores, como se depreende da transcrição feita às fls. 267/268 (impugnação), que reproduz o que dispõem os instrumento juntados aos autos.

Sérgio de Iudícibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbcke, em sua conhecida e indispensável obra "*Manual de Contabilidade da Sociedades por Ações*" (1ª edição, pág. 76) ensinam que o princípio da competência dos exercícios:

“...estabelece que o reconhecimento de receitas e despesas está identificado com períodos específicos e associado ao surgimento de ‘fatos geradores’ de natureza econômica, legal e institucional, não sendo evento fundamental para tal reconhecimento o desembolso de caixa ou o recebimento de numerário”.

Assim, a constatação da ocorrência ou não da inobservância do regime de competência no reconhecimento de receita passa necessariamente pela verificação do momento em que houve a realização da receita.

Esse princípio, o da realização da receita, é assim sintetizado no mesmo “Manual” (pág. 75):

“Existem algumas condições básicas para que a receita possa ser reconhecida:

a) é preciso que exista uma avaliação de mercado objetivamente verificável para o produto ou serviço;

b) o esforço, em termos de cumprimento de etapas básicas do produto ou da prestação do serviço, precisa desenvolver-se totalmente;

c) é necessário que tenhamos condições de estimar, com apreciável grau de precisão, as despesas associadas ao ganho das receitas, de cujo reconhecimento estamos tratando.”

Percorrendo as próprias cópias das notas fiscais juntadas às fls. 77/229, constata-se que as receitas preenchem os requisitos para serem consideradas como realizadas no período-base anterior, o que confirma a inobservância do regime de competência pois os serviços foram efetivamente prestados em determinado mês, mas, pela emissão do documento fiscal em janeiro do ano seguinte, somente neste período-base reconheceu-se a receita.

Assim, são os próprios documentos emitidos pela Recorrente que desabonam sua tese. Veja-se o primeiro deles (NF 337, fl. 77), datado de 04.01.90: o quadro “descrição dos serviços” aponta “*prestação de serviços de limpeza pública, referente ao mês de dezembro/1989*”. Resta claro que a receita deveria ter sido reconhecida em dezembro/89.

Há casos, também, de notas complementares relativas a reajustes de valores (como a nota seguinte - fl. 78) mas que, como se reportam a 31 de dezembro do ano anterior ao da emissão do documento fiscal, também deveriam ter sido reconhecidos naquele período-base, além de outros meses anteriores.

Em conclusão, não pode a pessoa jurídica, em face de cláusula contratual que condiciona o pagamento dos serviços a boletins de medição ou a outro método de comprovação, reconhecer suas receitas ao arrepio do que determinam a legislação e as práticas contábeis.

Inobstante o fixado, constato que um grande número de notas fiscais apontam operações com pessoas jurídicas de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, figuras que admitem, nos termos do disposto no artigo 282 do RIR/80, que a apropriação das receitas se desse pelo regime de caixa.

Posto isto, resta então que legítimo se apresentaria o diferimento, razão pela qual deverá ser excluído da exigência do item primeiro do auto de infração as operações realizadas com entidades governamentais.

Em que pese isso, constato que a postergação não obedeceu o disposto no PARECER NORMATIVO – COSIT – 2/96, o que afasta a tributação, visto que do ajuste poderia resultar até crédito ao invés de débito.

Assim fica prejudicada a tese do pleito do afastamento da multa de ofício, em face do oferecimento espontâneo à tributação no exercício seguinte, cabendo, apenas, a exigência dos acréscimos moratórios pelo prazo em que tiver havido a postergação.

A segunda questão a ser enfrentada diz respeito à imputação de omissão de receitas por falta de comprovação do empréstimo feito à Recorrente por seus sócios.

Diz o autuante em seu Termo de Verificação de fl. 230 que *"intimada a comprovar a origem e a efetividade da entrega dos recursos, a empresa comprovou apenas a entrega do numerário."*

Portanto, segundo o próprio agente fiscal, faltou ser comprovada apenas a origem dos valores; mas isto a Recorrente logrou fazer desde a impugnação, por meio de documentos que atestam um empréstimo, obtido, é bem verdade, numa autêntica engenharia financeira.

Conforme a Recorrente afirmou e demonstrou pelos documentos acostados aos autos, os recursos foram obtidos pela Cia Brioni S/A (subsidiária da autuada) mediante empréstimo junto à instituição financeira Ketteridge Limited, sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, tendo a Euro Security agido como intermediária no negócio, fazendo o repasse dos valores à Cia Brioni, que, por sua vez, repassou-os aos sócios.

O julgador singular, em sua decisão, entendeu não comprovada a origem dos recursos, provenientes de empresa sediada em "paraíso fiscal", fundamentalmente porque a autuada afirma que eles ingressaram no País via contas CC-5, o que, a seu ver, impossibilita a produção da prova sobre a veracidade da operação.

Todavia, ao desprezar todos os demais documentos apresentados e apegar-se apenas na utilização da modalidade CC-5, *presumiu* que não houve o ingresso dos recursos no País e, daí, confirmou a *presunção* de omissão de receitas. Tem-se, assim, uma “*presunção da presunção*” que, a todo rigor, não pode ser aceita.

Portanto, a exigência deve ser afastada. Conseqüentemente, as imposições reflexas ficam igualmente afastadas, na parte que tiveram por base a omissão de receitas em tela.

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso para estender o decidido às exigências reflexas mantidas na decisão de primeira instância (COFINS, Contribuição Social e IR Fonte).

É o meu voto.

Brasília (DF), em 23 de setembro de 1998


CELSON ALVES FEITOSA

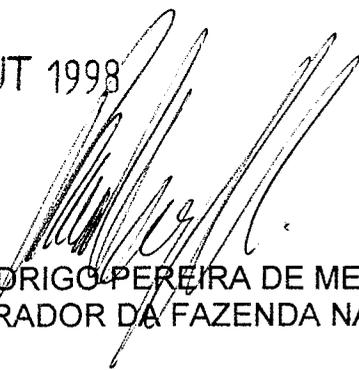
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 19 OUT 1998


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 23 OUT 1998


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL