

Sessão de 14 de setembro de 1994 Acórdão nº 107-01.559
Recurso nº 106.961 IRPJ - EXS: DE 1988 A 1990
Recorrente: AGRIPECUS CONSULTORIA E ENGENHARIA LTDA.
Recorrido: DRF EM BRASÍLIA - DF.

OMISSÃO DE RECEITAS-AUMENTO DE CAPITAL: A falta de comprovação da efetiva entrega e da origem dos recursos, com os quais os sócios teriam integralizado aumento de capital da empresa, caracteriza omissão de receitas. Esses requisitos são cumulativos e indissociáveis.

DESPESAS OPERACIONAIS - A dedutibilidade das despesas requer a prova de sua realização e de que são necessárias às atividades da empresa e à manutenção da fonte produtora.

CUSTOS INEXISTENTES - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS - A inidoneidade das notas fiscais para justificar a glosa de despesas com o conseqüente agravamento da multa de lançamento de ofício deve ser comprovada pelo fisco com base em elementos seguros de convicção, que não deixem dúvidas quanto à imprestabilidade delas para comprovar a efetividade das operações descritas.

POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DO IMPOSTO - A inexatidão contábil consistente na apropriação de receita em exercício posterior ao de competência, como ocorreu na espécie, dá lugar ao tratamento de postergação do imposto quando, no exercício seguinte em que for contabilizada a receita, tiver ocorrido pagamento de imposto superior àquele que seria devido pela receita postergada.

JUROS DE MORA EQUIVALENTES À TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente tem lugar a partir do advento do artigo 3º, inciso I, da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (D.O. de

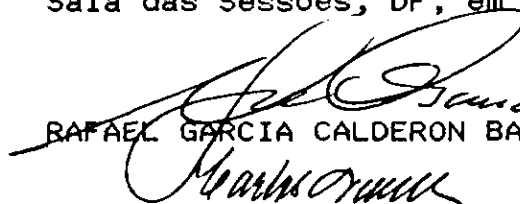
fel

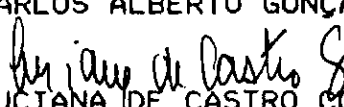
30/07/91), convertida em lei pela Lei nº
8.218, de 29/08/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos
de recurso interposto por AGRIPPECUS CONSULTORIA E ENGENHARIA
LTDA.,

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

Sala das Sessões, DF, em 14 de setembro de 1994


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR

LUCIANA DE CASTRO CORTEZ - PROCURADORA DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM 24 MAR 1995
SESSÃO DE:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os
seguintes Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL
MARTINS, EDUARDO OBINO CIRNE LIMA, MARIANGELA REIS VARISCO e
DICLER DE ASSUNÇÃO. Ausente o Conselheiro MAXIMINO SOTERO DE
ABREU.

R E L A T Ó R I O

AGRIPECUS CONSULTORIA E ENGENHARIA LTDA., qualificada nos autos, foi autuada (fls. 1/5), dentre outras exigências não mais objeto de litígio, por: 1) omissão de receitas, indiciada pela falta de comprovação de aumentos de capital, sendo Cz\$ 2.661.199,00, no exercício de 1989; 2) despesas/custo indedutíveis-beneficiário não identificado: os comprovantes de pagamento não individualizam os beneficiários dos rendimentos, sendo a glosa no valor de Cz\$ 2.088.689,72, no exercício de 1989; 3) Despesa/Custo inexistente representados por: a) despesas não comprovadas, no exercício de 1989, da ordem de Cz\$ 3.592.311,00; e b) despesas comprovadas com documentação inidônea, no valor de Cz\$ 26.779.365,00, no exercício de 1989; e 4) imposto de renda do exercício de 1988, ano-base de 1987, postergado para o exercício de 1989, ano-base de 1988, no valor de Cz\$ 89.252,40.

A empresa impugnou a exigência (fls. 133/135), alegando em síntese, no que concerne à omissão de receita, que foi lançado no livro Diário a quantia de Cz\$ 261.199,00, tendo os sócios, alertados pelo contador da falta de comprovantes, promoveram os depósitos individualizados na conta bancária da sociedade. A integralização da parcela de Cz\$ 2.400.000,00 verificou-se na oportunidade da decisão do aumento, para atender pagamentos inadiáveis. Juntou os documentos de fls. 137 a 142.

No que respeita às despesas/custo indedutíveis, alega primeiramente cerceamento do seu direito de defesa ao serem apreendidos os seus documentos. Diz que essas despesas são irrisórias em relação ao movimento da empresa e que este tipo de comprovante não contém o nome do usuário. As notas de

h

restaurantes em nome de sócios ou empregados se referem a reembolso de despesas da empresa.

Afirma sobre as despesas não comprovadas que os respectivos comprovantes foram apresentados ao fisco que não os examinou.

Quanto às despesas comprovadas com documentação inidônea, esclarece que os serviços correspondentes foram-lhe prestados pela empresa C.D. Mecanização Agrícola e Investimentos Ltda., para atendimento dos serviços contratados pela CODEVASF. Afirma que o fato da empresa contratada não estar legalizada perante o fisco não é problema dela, posto que não possui poder de polícia para fiscalizar.

A exigência dos encargos de postergação não procede porque os serviços do mês de dezembro somente são faturados no mês seguinte. Além disso é sociedade civil e rege-se pelo regime de caixa, e que em prestação de serviços não existe receita diferida.

Informação fiscal às fls. 235/237, propondo a redução da exigência inicial em face da documentação apresentada.

A autoridade julgadora de primeira instância motivou o seu convencimento nos seguintes argumentos de fato e de direito.

Manteve o lançamento por omissão de receitas, em relação aos aumentos de capital no ano-base de 1988, exercício de 1989, porque os depósitos bancários efetuados pelos sócios ocorreram 16 (dezesseis dias) após a integralização, não tendo sido comprovada a origem e nem a efetiva entrega dos valores.



Repeliu o julgador a alegação de cerceamento de direito de defesa porque a parte tinha pleno conhecimento dos documentos glosados pela fiscalização.

Relativamente às despesas ou custos inexistentes assevera que os documentos apresentados não atendem às exigências do art. 191 e seu § 19, posto que representados por notas fiscais simplificadas, emitidas em nome de terceiros, de gastos particulares dos sócios, notas fiscais sem identificação do tomador do bem ou serviço, etc.

Diz em relação ao item "despesas não comprovadas", que somente são hábeis para comprovar as despesas operacionais os acolhidos na apreciação fiscal, no total de Cz\$ 1.897.671,00.

Conclui o julgador "a quo" que a empresa realmente utilizou-se de notas inidôneas para reduzir o lucro tributável, sendo a emitente da nota pessoa jurídica inexistente, com situação irregular, pois está omissa de declaração de rendimentos e não recolheu os tributos estaduais desde 1985, e, também, não funciona no endereço constante nas Notas Fiscais desde 1985, quando da desapropriação do imóvel. Outro fator que reforça a convicção da existência de fraude é a não comprovação da execução dos serviços e dos pagamentos efetuados.

Sustenta a autoridade julgadora que está caracterizada a postergação do pagamento do tributo, não procedendo a alegação de que se trata de sociedade civil, pois apura os resultados com base no lucro real.

A empresa, na fase recursal (fls. 253/255), alegando que a empresa apenas aguardou o registro do aumento de capital na Junta Comercial para depositar os cheques dos sócios; que improcede a glosa das notas fiscais simplificadas

porque necessárias às suas atividades de assessoria e consultoria que requerem encontros em restaurantes, viagens e combustíveis e etc. Como essas despesas não foram enumeradas e nem destacadas das demais alegou na inicial o cerceamento de defesa, uma vez que lhe disseram que deveria ser considerado apenas o valor de Cz\$1.897.671,00 de um montante de Cz\$ 2.088.689,72.

Quanto às "Notas Fiscais Frias", diz que contratou os serviços, pagou por eles e recebeu o documento usual, não tendo poder de polícia para que tenha de responder por omissões de terceiros e muito menos saber se a prestadora dos serviços está legal ou não com o fisco, porque este sequer fornece tal informação a terceiros.

Insiste na sua condição de sociedade de profissional para adotar o regime de caixa. Mas, ainda que se assim não fosse, descaberia cobrar-lhe o imposto duas vezes como ocorreu na espécie.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

O voto adota a mesma ordem de matérias constantes do relatório, e que ainda constituem objeto de litígio.

1-Omissão de receitas-Aumento de Capital incomprovado:

A empresa foi intimada a comprovar com documentação hábil, coincidentes em datas e valores, e de acordo com a legislação do imposto de renda os aumentos de capital, no ano de 1988 (fls. 108).

Comprovou, em termos, a entrega da quantia de Cz\$ 261.199,00 (fls. 137/139), mas não comprovou a origem dos recursos aportados, uma vez que esses requisitos são cumulativos e indissociáveis, nos termos do art. 12, § 3º, do Decreto-lei nº 1.598/77, consolidado no art. 181, do RIR/80.

2- Despesa/Custo indedutível:

Tem razão julgador em não aceitar a comprovação com documentos que não indiquem o nome do adquirente dos bens ou serviços como ocorre com as notas fiscais simplificadas porque é essencial, ou que não estejam em nome da empresa sem que haja prova concreta de que os gastos foram realizados em proveito dela.

O argumento de cerceamento de defesa não procede porque realmente a empresa tinha ciência dos documentos retidos

47

em poder dela. Mas se dúvida tivesse poderia compulsar os autos, dentro do prazo de impugnação e do recurso, que estavam na repartição fiscal, e/ou solicitar por escrito à repartição fiscal cópia dos documentos que necessitasse para melhor desenvolver a sua defesa, se necessário. Se lhe fosse negado o acesso aos autos, aí sim estaria caracterizado cerceamento do seu direito de defesa. E isso não ocorreu.

3) Despesa/Custo inexistente:

a) despesas não comprovadas:

Também aqui o lançamento deve ser mantido, pois, como bem se demonstrou na informação fiscal, não somente as auditoras autuantes examinaram a documentação que lhes foi apresentada na fase de fiscalização, como as carimbaram.

E também como demonstrado na oportunidade, os documentos não eram hábeis e idôneos para comprovar os gastos ou as despesas e custos, não eram operacionais e, conseqüentemente, dedutíveis, devendo, pois, a decisão ser mantida em seus fundamentos.

b) despesas comprovadas com documentação inidônea:

O fato de a empresa estar em situação irregular perante o fisco e até mesmo não mais funcionar no local indicado nas notas fiscais emitidas é um indício de que a operação nela registrada não ocorreu, tendo sido os documentos emitidos apenas para comprovar custos/despesas irreais. Neste caso, ocorreria fraude contra o fisco e as partes envolvidas estariam sujeitas às sanções penais, além das tributárias.

Inobstante, também pode ocorrer que, apesar desse fato, a operação tenha ocorrido.

h

Acórdão nº 107-01.559

Dai a necessidade desse indício ser investigado com profundidade. E isso não se fez.

Apesar de os dois maiores pagamentos terem sido realizados através de cheques (fls. 38/9), a fiscalização não se dignou rastreá-los junto à rede bancária. Embora a empresa tenha dito (fls. 134) que os serviços prestados por C.D. Mecanização, Agrícola e Investimentos Ltda. à impugnante o foram para atendimento à prestação dos serviços contratados pela CODEVASP, esse fato não foi investigado e contestado.

Também é necessário considerar que a Prefeitura Municipal da Cidade do Recife (fls. 29), em atendimento à solicitação do Sr. Chefe da Divisão de Fiscalização da DRF-Recife (fls. 28), informou não apenas estar C.D. Mecanização Agrícola e Investimentos Ltda. sem recolher tributos municipais desde 1985 e seja considerada não localizada, como também que ela estava inscrita no Cadastro Municipal sob nº 113.724-7, com licença concedida pela URB. E o que é mais importante: que ela fora autorizada, em 03/10/84, pela Prefeitura Municipal da Cidade do Recife (PCR) a imprimir as Notas Fiscais da série A, de 001 a 250, estando a numeração das notas fiscais (cópias) enviadas, inseridas na seqüência de numeração autorizada pela PCR.

Diante desse fato é possível que os sócios, que segundo o termo de relatório de diligência de fls. 18 realizada em Recife transferiram residência para Brasília, estivessem operando na capital federal.

E isso não foi investigado. Pelo menos dos autos nada consta. E o que não está nos autos não está no mundo.

Entendo que a prova produzida não gera a necessária certeza para justificar a glosa e a multa qualificada.

4

Acórdão nº 107-01.559

Desta forma, excluo da tributação a quantia de Cz\$ 26.779.365, no exercício de 1989, ano-base de 1988.

4 Postergação do imposto:

A empresa que declara o imposto com base no lucro real apropriou receitas pertencentes ao ano-base de 1987, exercício de 1988, no período-base seguinte.

A inexatidão contábil consistente na apropriação de receita em exercício posterior ao de competência, como ocorreu na espécie, dá lugar ao tratamento de postergação do imposto quando, no exercício seguinte em que for contabilizada a receita, tiver ocorrido pagamento de imposto superior àquele que seria devido pela receita postergada.

No entanto, a empresa tem razão em parte no seu recurso.

Realmente, o autuante, às fls. 8, incluiu o valor total do imposto de 59,73 OTN, calculado sobre a parcela de Cz\$ 89.252,40, correspondente ao período-base de 1987, e deixou de excluir a parcela de 5,59 OTN referente ao imposto pago no período seguinte, e assim determinar o valor da correção monetária.

Juros moratórios calculados com base na TRD:

Descabe, outrossim, a cobrança de juros moratórios com base na Taxa Referencial Diária, no período anterior a 01 de agosto de 1991, consoante jurisprudência administrativa.

O exame do demonstrativo de fls. 9 revela que no exercício de 1991 os juros moratórios foram calculados com base na Taxa Referencial Diária (TRD), com fundamento no art. 9º da Lei nº 8.177/91, c/c o art. 30 da Lei nº 8.218.

Acórdão nº 107-01.559

Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir de 30/07/91, de acordo com o disposto nos artigos 32, inciso I, e 36 da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (D.O. de 30/07/91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29/08/91.

Dizem os referidos dispositivos, "in verbis":

"Art. 32 - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidirão:

I - juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária-TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao seu efetivo pagamento; e

II - "omissis".

Art. 36 - Esta Medida Provisória entra em vigor na data da sua publicação."

Ora, os juros de mora incorridos antes do advento da Medida Provisória nº 298/91 seguem a regra da lei anterior, porque os fatos nela hipoteticamente previstos se materializaram sob o seu império. Retroagir a lei nova para abranger esses fatos é defeso pela Lei Maior e pela Lei Nacional, não sendo a referida Medida Provisória de natureza interpretativa.

O artigo 31 da Medida Provisória em questão, alterando a redação do artigo 92 da Lei 8.177, de 1/03/91, não dá respaldo à pretensão do Fisco; a uma, porque não diz expressamente que a incidência seria a título de juros; a duas, pela manifesta inconstitucionalidade desse comando, em que, aliás, incorreu o artigo 30 da Lei nº 8.218, de 29/08/91, e que, por isso, não pode dar legitimidade à exigência.

Como a lei dispõe para o futuro e os juros de mora, segundo o art. 22 do Decreto-lei nº 1.736/79, incidiam à razão

de 1% (um por cento) por mês calendário ou fração, essa será a taxa de juros correspondente a julho de 1991, pois do contrário haveria retroatividade da lei para aplicar a nova taxa a juros já incorridos.

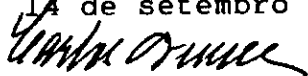
Descabe, portanto, a cobrança de juros moratórios equivalentes à TRD anteriores a 01/08/91.

A partir desta data e até o advento do art. 54, par. único, da Lei nº 8.383/91, está correta a cobrança dos juros de mora equivalente à TRD, uma vez que aos juros de mora não se aplica o disposto no art. 104 do Código Tributário Nacional e 150, III, da Constituição Federal.

Por outro lado, os juros de mora tem efeito compensatório e não constitui penalidade. Sua inclusão no Título das Penalidades (art. 727 do RIR/80) não modifica sua natureza. Em verdade, aquele título é que não era suficientemente abrangente em face das matérias nele tratadas. E tanto assim é que o atual Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/93, deu ao Título IV, que trata da matéria a denominação de PENALIDADES E ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS, sendo os juros de mora disciplinados no art. no 988.

Assim, nesta ordem de juízos dou provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a parcela de Cz\$ 26.779.365,00, no exercício de 1989, reduzir a 65,32 OTN os efeitos da postergação do exercício de 1987 para o de 1988 e afastar a cobrança de juros de mora equivalentes à TRD, anteriores a 01/08/91.

Brasília-DF, 14 de setembro de 1994



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR.