



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052-003.463/91-70
RECURSO Nº. : 104.958
MATÉRIA : IRPJ - EXS.: DE 1989 e 1990
RECORRENTE : VILLAS BOAS CLÍNICA DE RADIOLOGIA LTDA
RECORRIDA : DRF EM BRASÍLIA/DF
SESSÃO DE : 19 DE SETEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 108-03.471

CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS-MATERIAL DE CONSUMO - Não comprovados o efetivo pagamento, recebimento e consumo destes materiais, procede a glosa dos respectivos custos, por inexistentes. A imposição da multa qualificada de 150% pressupõe, contudo, a comprovação do intuito de fraude.

POSTERGACÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO - A apropriação, no período-base, de custos pertencentes a exercício futuro acarreta a postergação do pagamento do imposto e autoriza o Fisco a recompor o lucro real dos períodos envolvidos e apurar o crédito tributário correspondente.

TRD - INCIDÊNCIA - Somente a partir do início da vigência da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91, posteriormente convertida na Lei nº 8.218, de 29/08/91, incidem juros de mora equivalente à TRD sobre os débitos para com a Fazenda Nacional.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **VILLAS BOAS CLÍNICA DE RADIOLOGIA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício de 150% para 50% incidente sobre o montante de Cz\$ 165.220.000,00, exercício de 1989, bem como excluir da exigência remanescente o encargo da TRD excedente a 1% ao mês, relativo ao período de fevereiro a julho de 1991. nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

PROCESSO Nº : 14052-003.463/91-70
RECURSO Nº : 104.958

Vencido o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior que excluía toda a exigência relativa às notas fiscais consideradas inidôneas pelo Fisco, além do encargo da TRD no referido período.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 SET 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA.

RELATÓRIO

Retornam os presentes autos a esta Câmara, após cumprida a diligência determinada por este Colegiado em Sessão de 21/03/94, por meio da Resolução nº 108-00.049.

Trata o presente processo de exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 01/10, lavrado em função de haverem sido constatadas as seguintes irregularidades:

1) **DESPESA/CUSTO INEXISTENTE** - custos comprovados com documentos inidôneos. Glosa de custos operacionais por terem sido escriturados com base em documentos inidôneos ("notas fiscais frias"), supostamente emitidos pelas empresas abaixo:

-Etiqueta Auto Adesiva Ltda.: notas fiscais nºs. 1.497, 1498 e 1500, Série B-1, datadas de 15/12/88, 29/12/88 e 30/12/88, nos valores de Cz\$ 47.220.000,00, Cz\$ 70.000.000,00 e Cz\$ 48.000.000,00, respectivamente;

-J.H.P Artes e Publicidade Ltda.: nota fiscal nº 498, série A-1, datada de 20/12/88, no valor de Cz\$ 51.470.000,00.

Ex. de 1989, ano-base de 1988 - Cz\$ 216.690.000,00

2) **CUSTO OPERACIONAL INEXISTENTE** - tendo em vista que a empresa declarou parte do valor lançado na linha 38, outros custos, do quadro 11 da declaração de rendimentos, com base na nota fiscal nº 14130, série única, emitida em 13/01/89, no valor de Cz\$ 2.240.562,30, como sendo cruzados novos, quando o valor efetivamente pago foi de NCz\$ 1.877,28, resultando assim



em aumento indevido do custo, no valor de NCz\$ 2.238.685,00, uma vez que a declaração do ano-base de 1989 foi preenchida totalmente em cruzados novos.

Ex. de 1990, ano-base de 1989 - NCz\$ 2.238.685,00

3) POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA - caracterizada pela antecipação de custo, no valor de Cz\$ 51.771.228,00, no ano-base de 1988, conforme demonstrativos anexos (fls....).

Ex. de 1989, ano-base de 1988 - Cz\$ 51.771.228,00.

A autoridade de primeiro grau julgou a exigência fiscal procedente, determinando os prosseguimento na cobrança do crédito tributário, consoante se infere dos fundamentos sintetizados na seguinte ementa às fls. 84:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA - DESPESA/CUSTO INEXISTENTE - Custos comprovados com documentos inidôneos.

É procedente a glosa de valores apropriados como custos/despesas calcados em notas fiscais emitidas por pessoa jurídica inexistente com situação irregular.

O lançamento como custo ou despesas operacionais, cujos comprovantes foram fornecidos por empresa emitente das chamadas "notas frias", comprova o evidente intuito de fraude, justificando a multa de 150%

- **CUSTO OPERACIONAL INEXISTENTE** Comprovado o aumento indevido dos custos, mantém-se a tributação do valor glosado.

-**POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO.** A apropriação, no período-base, de custos pertencentes a exercícios futuros acarreta a postergação do pagamento do imposto e autoriza o Fisco a recompor o lucro real dos dois períodos e lançar o crédito tributário cabível.

Impugnação indeferida."

A recorrente, através de recurso voluntário de fls. 95/103 apresentado a este Conselho, juntou os documentos de fls. 104/106, acrescentando aos argumentos impugnatórios, em resumo, os seguinte:

- relativamente às compras supostamente não realizadas à empresa Etiqueta Auto Adesiva Ltda., na carta de fls. 14, enviada por aquela empresa à Secretaria da Receita Federal e pela qual nega a autoria da emissão das notas fiscais n.ºs. 1497, 1498 e 1500, série B1, datadas de 15/12/88, 29/12/88, e 30/12/88, respectivamente (fls. 16/18), não afirma a mesma o principal, que seria a negativa cabal e firme da autenticidade das notas fiscais por ela emitidas;
- ao pé de cada nota fiscal (fls. 16/18), existe a autorização da autoridade fiscal para a emissão dos talonários correspondentes, e não foram juntados aos autos quaisquer documentos que comprovem o extravio do talonário relativo a tais documentos, consoante dispõe o art. 165 do RIR/80. Por conseqüência, tais notas fiscais são da referida empresa e sua emissão de sua inteira responsabilidade.
- se ocorreram vícios na transação não são de responsabilidade da recorrente. Estariam possivelmente na responsabilidade da emitente que teria, talvez, praticado a chamada nota fiscal calçada, para omitir receita.
- relativamente à nota fiscal n.º 498 (fls. 23), emitida pela empresa J.H.P. Artes e Publicidade Ltda., a certidão anexa (fls. 106), fornecida em 10/06/92 pela Junta Comercial do Distrito Federal, confirma que o endereço daquela empresa é o mesmo constante da nota fiscal de fls. 23: CRS 502, Bloco B, n.º 35, sala 04.
- portanto, não há divergência entre o endereço constante da nota fiscal e o da certidão emitida pela Junta Comercial do Distrito Federal;



- o fato de a empresa Renovadora de Pneus OK Ltda. ter adquirido, em 03/07/86, o prédio situado na CRS lotes 01 a 07, Bloco B, quadra 502, do Setor Comercial e Residencial Sul, e ter declarado, às fls. 19, que o referido prédio não foi alugado à empresa J.H.P Artes e Publicidade Ltda., CGC n° 00.583.054/0001-27, de 1986 em diante, pouco significado tem, pois, a rigor não há coincidência dos fatos, uma vez que a empresa J.H.P, pelo que consta de sua nota fiscal (fls. 23), somente utilizava uma sala do prédio, a de número 04, e nunca a sua totalidade;

-com relação à matéria Custo Operacional Inexistente, os pagamentos feitos à empresa REPROMAN, relativos às duplicatas n°s 14130 e 14130-A, no valor global de Cz\$ 2.240.562,30, cujos valores foram escriturados como cruzados novos, houve evidente equívoco na conversão de uma moeda para a outra. Dessa forma, foi paga efetivamente a quantia de NCz\$ 2.240,56 (recibos de fls. 29), devendo portanto ser refeito o cálculo da fiscalização que apurou pagamento menor, na importância de NCz\$ 1.877,28;

- quanto à matéria Postergação do Pagamento do Imposto de Renda, a própria decisão recorrida reconhece que se trata de material de consumo. Nessa linha, impõe-se a orientação vinculante do Parecer Normativo CST n° 370/70 (cópia anexa), quando esclarece que o livro para registro de compras "destina-se ao controle das matérias-primas, produtos em fabricação, produtos manufaturados e mercadorias, nas empresas industriais ou comerciais", dispensável, pois, o registro das compras relativas a material permanente e de consumo próprio."

-as próprias notas fiscais respectivas (fls. 51 e 52) intitulam-se notas fiscais de serviço. E sendo o bem fornecido classificado como serviço, obviamente o seu valor é apropriado imediatamente;

-ademais, não está tipificada a inexatidão prevista no art. 170 do Regulamento do Imposto de Renda, que se refere a custo, e é de sabença geral que bens de

Gd

consumo e, principalmente, serviços, não constituem custo da empresa, e devem ter suas despesas apropriadas ao próprio exercício em que são realizadas;

- não há que se falar, pois, no caso, em postergação do imposto, devendo, portanto, ser reformada a decisão recorrida também nessa parte.

A recorrente alega, ainda, em seu recurso, que:

- o auto de infração, às fls. 04, quando trata do lançamento de ofício relativo à aplicação da multa, refere-se ao art. 728 do RIR/80, sem, entretanto, especificar em qual dos incisos está classificada a infração, agredindo, assim, ao disposto no art. 10, inciso IV do Decreto n.º 70.235/72;

- com esforço investigativo pode-se concluir que possivelmente a autuação pretendeu referir-se à penalidade inscrita no art. 728, inciso III, do RIR/80, relativa aos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. Assim, é elementar que cumpre à autoridade fiscal, nesse tipo de penalidade, provar tal elemento constitutivo da infração, o que, não ocorreu nos autos;

- em face da inadequação das penalidades aplicadas, seja declarada nula a decisão recorrida, na parte referente às penalidades.

À vista dos fatos, o então relator da matéria - Conselheiro Adelmo Martins Silva, entendendo que as infrações fiscais que a legislação específica qualifica pelo "evidente intuito de fraude", como é o caso dos autos, na parte relativa a documentos inidôneos, devem merecer atenção especial das autoridades envolvidas no procedimento; e que é indispensável que fique provada a presença de todos os elementos que integram o conceito de infração consumada, votou, e foi acompanhado por todo o Colegiado, no sentido de que se convertesse o julgamento em diligência, para que se dignasse a repartição de origem a tomar as providências seguintes:



- a) diligenciar junto às gráficas cujas identificações constam dos documentos inquinados de inidôneos, com vistas a apurar se, de fato, são elas responsáveis por aquelas impressões e, em sendo, quem as teria autorizado;
- b) investigar melhor detalhes como o efetivo recebimento da mercadoria dita adquirida, pagamento do preço etc.;
- c) realizar as diligências entendidas necessárias ao melhor esclarecimento possível da materialidade e da autoria da infração;
- d) emitir parecer conclusivo sobre todo o apurado nessas diligências;
- e) abrir prazo à recorrente para, querendo, aditar o recurso.

Foram juntados, na fase de diligência, os documentos de fls.116/134.

Às fls.135/136, o termo de diligência solicitada por este Conselho que resumimos a seguir.

Com relação às notas fiscais supostamente emitidas pela empresa Etiqueta Auto Adesiva Ltda (fls. 16/18), a autoridade diligenciadora afirma, inicialmente, que por tratar-se de cópia idêntica ou réplica das notas fiscais originais - que qualquer gráfica poderia facilmente imprimir-, é praticamente impossível diligenciar junto à gráfica que, efetivamente, teria imprimido tais notas fiscais inidôneas, vez que a identificação da gráfica constante do rodapé de cada uma dessas notas fiscais "frias" não diz respeito a impressão irregular, mas referem-se a impressão autorizada legalmente.

Assim, o fato de a Gráfica Bandeirante Ltda., cuja identificação consta do rodapé das referidas notas fiscais inidôneas (fls. 16/18), quando intimada (fls. 124), ter apresentado a Autorização de Impressão de Documentos Fiscais nº 5.470 (fls. 125), que efetivamente foi solicitada por representante legal da empresa Etiqueta Auto Adesiva Ltda, não tem o condão de



comprovar que as notas fiscais que se encontram nos autos (fls. 16/18) foram as emitidas pela referida empresa.

Ressalta, também, que a empresa Etiqueta Auto Adesiva Ltda, intimada, no curso da ação fiscal (fls. 12), a prestar informações sobre as três notas fiscais como de sua emissão, de nºs 1497, 1498 e 1500 (fls. 16/18), respondeu, por meio do documento de fls. 14, que desconhecia as referidas notas e que nunca teria comercializado os produtos constantes das mesmas

Agora, na fase de diligência, a mesma empresa Etiqueta, a despeito de não ter apresentado o talonário relativo às notas fiscais sob exame, solicitado na intimação de fls. 116, confirmou, pelo documento de fls. 117, as informações prestadas anteriormente (fls. 14), o que demonstra ter ficado patente a inidoneidade das referidas notas fiscais.

Quanto à nota fiscal nº 498 (fls. 23), supostamente emitida pela empresa J.H.P - Artes e Publicidade Ltda., o fiscal diligenciador informa que a Tipografia e Encadernadora Brasiliense Ltda., cuja identificação consta do rodapé da referida nota fiscal inidônea. quando intimada a prestar informações sobre a impressão de tal nota (fls. 126), não foi localizada no endereço constante daquele documento, conforme certifica o carimbo da ECT, às fls. 127. E, mesmo se fosse localizada, conclui, o fato não acrescentaria mais nada em termos de provas, além das já mencionadas nos autos.

Lembra, ainda, que constam dos autos, às fls. 19 a 21, informação, acompanhada de escritura pública, pela qual a empresa Renovadora de Pneus OK Ltda declara ser a proprietária, desde 03/07/86, do prédio localizado no endereço constante da nota fiscal de fls. 23, supostamente emitida pela empresa J.H.P Artes e Publicidade Ltda. e que o referido prédio não foi por ela alugado à mesma empresa J.H.O, a partir do ano de 1986.

No que tange à comprovação do efetivo pagamento das mercadorias supostamente adquiridas à empresa J.H.P Artes e Publicidade Ltda., a autoridade autuante esclarece que, durante a ação fiscal, foi solicitada à contribuinte tal comprovação, conforme termo



lavrado em 01/10/91, às fls. 13, item 3, tendo a mesma respondido que referido pagamento havia sido efetuado em dinheiro (fls. 53/54).

Na fase de diligência, novamente intimada (fls. 129), a comprovar o efetivo pagamento das quatro notas fiscais objeto da lide, supostamente emitidas pelas empresas Etiqueta e J.H.P, a contribuinte reiterou, às fls. 130, a informação de que referidos pagamentos foram feitos com dinheiro do caixa, fazendo juntar, às fls. 131/132, cópia das páginas do livro-razão contendo os registros das operações relativas às citadas notas fiscais.

Isto posto, conclui a autoridade diligenciadora que as diligências entendidas necessárias foram realizadas no curso da ação fiscal, juntando-se aos autos todas as provas materiais relativas aos fatos objeto da lide; e que, na presente fase, tais diligências foram reiteradas, com a confirmação de todas as provas já citadas nos autos, conforme documentos anexos, às fls. 116 a 134.

Tendo tomado ciência do resultado da diligência em 16/08/96 (fls. 137 verso), quando recebeu cópia da íntegra dos autos deste processo, a recorrente manifestou-se em 11/09/96 (fls. 153/159), analisando a documentação acostada naquela fase e concluindo que:

"Tem-se, assim que, não-obstante a perseverança da autoridade encarregada da diligência tentar mostrar que as provas já apresentadas no curso do processo indicavam a procedência da autuação, revelou-se útil a diligência eis que ficou provada a autenticidade da impressão das notas fiscais ditas pela Etiqueta Auto Adesiva como falsificadas, e, pela existência de contradições nas suas explicações, fica evidente a possibilidade de que tenha ocorrido omissão de receita na empresa Etiqueta Auto Adesiva Ltda.

Nessas condições, reafirma-se que é de se considerar insubsistente a autuação com referência à emissão de notas frias".

É o relatório.



V O T O

Conselheiro MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS - RELATOR

O recurso é tempestivo e, observados os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Passo ao exame do mérito na mesma ordem em que as matérias foram apresentadas no relatório.

I - DESPESA/CUSTO INEXISTENTE

A empresa é acusada de escriturar, no exercício de 1989, ano-base de 1988, custos operacionais com base em documentos inidôneos (notas fiscais "frias"), supostamente emitidas pelas empresas Etiqueta Auto Adesiva Ltda. (fls. 16 a 18) e J.H.P Artes e Publicidade Ltda. (fls. 23), no valor total de Cz\$ 216.690.000,00.

Quanto às notas fiscais nº 1497, 1498 e 1500 (fls. 16/18), que teriam sido emitidas pela empresa Etiqueta Auto Adesiva Ltda, ao contrário do que afirmou a autoridade fiscal diligenciadora, os documentos acostados naquela fase não confirmam o evidente intuito de fraude da recorrente, mas, apenas, ratificam a acusação fiscal de que as mercadorias nelas relacionadas não tiveram comprovados o seu efetivo recebimento, nem o pagamento do preço pela empresa autuada.



De fato, novamente intimada (fls. 129) a comprovar o efetivo pagamento das mencionadas notas fiscais, a recorrente informou (fls. 130) que a quitação foi feita com dinheiro do caixa, limitando-se a juntar cópias das páginas do livro Razão nas quais estariam registradas tais operações.

Ora, se é certo que não se pode exigir que os contribuintes efetuem todos os seus pagamentos por meio de cheques, não é crível que uma empresa do porte da recorrente cumpra suas obrigações com fornecedores, por meio de pagamento em espécie, especialmente em se tratando de somas vultosas (Cz\$ 47.220.000,00, Cz\$ 70.000.000,00 e Cz\$ 48.000.000,00) e de período altamente inflacionário (mês de dezembro de 1988).

De todo o modo não se alegue qualquer cerceamento de defesa, pois todas as chances foram oferecidas à contribuinte. Esta, porém, não quis(ou não pôde) comprovar o efetivo pagamento, e muito menos que as mercadorias tenham realmente entrado em seu estabelecimento e tenham sido consumidas.

A propósito, como adiante se demonstrará quando do exame do terceiro item da autuação, a autuada certamente também não possuía à época (1988) qualquer controle sobre o consumo e estoque das mercadorias em referência. Se o tivesse, restaria provada a total impossibilidade de ter consumido tão grande quantidade de material (300.000 formulário contínuos, 250.000 etiquetas, 200 caixas de disquetes etc.) em tão pouco tempo (aquisições em 15, 29 e 30 de dezembro de 1988).

A despeito de a contribuinte não ter comprovado a realização das referidas despesas, entendo, como já disse anteriormente, não comprovado o evidente intuito de fraude por parte da recorrente.

É que se de um lado a suposta empresa fornecedora Etiqueta Auto Adesiva Ltda nega que tenha efetuado tais vendas à recorrente, por outro lado esta contesta veemente a fornecedora, acusando-a inclusive de, possivelmente, ter se utilizado da prática das chamadas notas fiscais "calçadas."

Ora, a diligência (fls. 125) confirmou que a empresa ETIQUETA efetivamente solicitou à Gráfica a impressão dos talonários da Série B-1 contendo as notas fiscais de 1.001 a 1.500.

Ademais, intimada (fls. 116) a apresentar o talonário relativo às notas fiscais n.ºs. 1497, 1498 e 1500, a empresa ETIQUETA não logrou fazê-lo, limitando-se a reiterar que não emitiu as notas que se encontram nos autos às fls. 16/18, sugerindo tratar-se de falsificação, pois a numeração estaria "muito abaixo da usada por nós na época" (fls. 117).

Juntou, para tanto, as notas fiscais série B-1 n.ºs 2.201, de 28/06/90, e 2.221, de 19/09/90 (fls. 118/119).

Tais notas fiscais, por terem sido emitidas após mais de 18 meses da emissão das notas fiscais inquinadas de "frias", não permitem ao julgador concluir pela falsificação, como o fez a empresa ETIQUETA.

Ao revés, não tendo o Fisco obtido junto à empresa ETIQUETA as notas fiscais n.ºs 1497, 1498 e 1500, por ela efetivamente emitidas, nem verificado junto à sua escrituração contábil-fiscal os registros fiscais correspondentes, o que se tem no caso sob exame é a situação de um acusando o outro e vice versa.

Por tudo isso, e considerando ainda que a fraude não se presume e que o conluio não está demonstrado, julgo incabível a imposição da multa qualificada de 150%, reduzindo-a para 50%.

Quanto à nota fiscal n.º 498 (fls. 23), supostamente emitida pela empresa J.H.P. Artes e Publicidade Ltda., cumpre ressaltar que tanto a empresa J.H.P quanto a tipografia cuja identificação consta do rodapé da referida nota não foram localizadas, quando intimada a prestar esclarecimentos sobre a impressão e emissão daquele documento, no curso da ação fiscal e na diligência (fls. 127).

Releva notar, também, que ficou comprovado nos autos, pelo extrato do sistema ORCA juntado pela fiscalização, às fls. 22, que a empresa J.H.P foi extinta no cadastro CGC/MF a partir de 20/12/86, estando, portanto, em situação à irregular à época da emissão da nota fiscal nº 498, datada de 20/12/88.

Doutra parte, a certidão da Junta Comercial do Distrito Federal, trazida às fls. 106 dos autos pela recorrente, não é suficiente para invalidar a informação prestada pela empresa Renovadora de Pneus OK Ltda., corroborada Por escritura de escritura pública (fls. 19 a 21), de que seja proprietária do prédio localizado no endereço constante da nota fiscal em causa, desde 03/07/86, e de que jamais tenha alugado aquele à empresa J.H.P. Frise-se que a informação é de terceiro sem qualquer interesse no processo.

Diga-se, ainda, que não há nos autos prova do efetivo ingresso dessas mercadorias no estabelecimento da atuada, e que, intimada, no curso da ação fiscal e na diligência, a comprovar o efetivo pagamento da nota fiscal, a empresa recorrente confirma (fls. 130) a informação de que referido pagamento foi feito com dinheiro do caixa, sem contudo apresentar qualquer comprovação nesse sentido.

Em face das considerações acima, considero procedente a exigência lançada a este título.

II - CUSTO OPERACIONAL INEXISTENTE

Em seu recurso a contribuinte concorda que tenha havido equívoco seu no preenchimento de parte do valor da linha 38, outros custos, do quadro 11, da declaração de rendimentos do Ex. de 1990, ano-base de 1989, por ter a mesma se baseado no valor da nota fiscal nº 1430, série única, emitida em 13/01/89 pela empresa REPROMAN Com. e Ind. Ltda., no valor total de Cz\$ 2.240.562,30, como sendo em cruzados novos.

Entretanto, discorda a recorrente do valor efetivamente pago de NCz\$ 1.877,28 apurado pelo fisco, apontando como correto o valor de NCz\$ 2.240,56.

No tocante a este item, a despeito de a recorrente ter juntado dois recibos no valor de Cz\$ 1.120.281,15 cada (fls. 29 e 30), que totalizariam Cz\$ 2.240.562,30, não vejo como acolher a alegação de defesa da contribuinte, uma vez que consta dos autos, às fls. 26, informação da própria empresa REPROMAN de que recebeu em pagamento da nota fiscal em causa os valores de NCz\$ 993,25 e NCz\$ 884,03, representados pelas duplicatas n°s 14130 e 14130-A, quitadas em 02/03/89 e 31/03/89, respectivamente, no valor total, portanto, de NCz\$ 1.877,28.

Em verdade, aqueles recibos, apresentados pela recorrente, preenchidos ainda em cruzados em março de 1989, quando a moeda já era o cruzado novo, apenas se prestam para fins de baixa da conta Clientes, consoante comprova o documento de fls. 31.

Nesta conformidade, considero procedente a exigência lançada a este título.

III - POSTERGACÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA.

Conforme relatado, o litígio diz respeito ao fato de a contribuinte ter adquirido, no mês de dezembro/88, grandes quantidades de materiais de consumo, através das notas fiscais n° 437, de 09/12/88, e n° 24, de 26/12/88, emitidas pelas empresas Tipografia e Papelaria Plano Piloto Ltda. e PROSSEG Comercial, Informática e Representações Ltda., respectivamente (fls. 51/52), as quais foram escrituradas pelo seu valor total como custos ou despesa do período, não tendo apresentado nenhum estoque final.

Às fls. 48 quadro demonstrativo de consumo, pelo qual a fiscalização apurou as quantidades consumidas de cada produto constante das mencionadas notas, no período compreendido entre as datas de aquisição dos mesmos e o encerramento do período-base, 31/12/88, levando-se em consideração o consumo efetivo do mês de dezembro/88, fornecido pela própria contribuinte, às fls. 50.

Com base no levantamento de consumo de fls. 48, apurou-se às fls. 49, como custo do período, a quantidade efetivamente consumida, no valor de Cz\$ 2.788.772,00, que



subtraído do custo total dos produtos (Cz\$ 54.560.000,00) resultou no custo antecipado de Cz\$ 51.771.228,00.

Em que pese a alegação da recorrente, em seu recurso de poder manter fora do controle do livro de registro de compras as aquisições de materiais não destinados à industrialização ou revenda (Parecer Normativo CST nº 370/70), tal faculdade não elide o dever da empresa de apropriar seus custos com observância do princípio contábil do regime de competência, utilizando-se, para tanto, de seus controles próprios, e procedendo ao inventário na data da apuração do balanço.

Ademais, o fato de seus fornecedores terem emitido notas fiscais de serviços, em obediência à legislação do Imposto sobre Serviços de qualquer natureza - ISS, não retira dos itens fornecidos (envelopes, etiquetas etc) a natureza de material de consumo, para fins de dedutibilidade do lucro líquido na apuração do lucro real - base de cálculo do imposto de renda.

À evidência, a contribuinte não obedeceu ao regime de competência ao antecipar seus custos, implicando tal procedimento, por via de consequência, em postergação do pagamento do imposto.

Assim, entendo procedente a exigência lançada a este título.

No que respeita a alegação da recorrente de que a decisão de primeiro grau seria nula, porque não devidamente fundamentada no que pertine à capitulação legal da multa qualificada por evidente intuito de fraude constante do auto de infração, duas considerações merecem ser feitas.

A primeira é que a contribuinte nada alegou em sua impugnação acerca de uma possível omissão, no auto de infração, quanto ao inciso do art. 728 do RIR/80, o que torna a matéria preclusa.



A segunda é que, tanto na impugnação como no recurso, a suplicante se defende (e bem) dos fatos que lhe são imputados e demonstra conhecer os dispositivos legais aplicáveis, pelo que considero impertinentes as alegações neste particular.

Por fim, considerando o pedido formulado da tribuna pelo patrono da recorrente, quando da sustentação oral, excludo do crédito tributário remanescente a parcela do encargo da TRD excedente a 1% (um por cento) ao mês, no período de fevereiro a julho de 1991, à vista da jurisprudência mansa e pacífica deste Conselho de Contribuintes e da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF/01-1.773, de 17/10/94).

Por todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, para reduzir a multa de ofício de 150% para 50%, exclusivamente no que tange às parcelas de Cz\$ 47.220.000,00, Cz\$ 70.000.000,00 e Cz\$ 48.000.000,00, no exercício de 1989, bem como, sobre o crédito tributário remanescente, para excluir o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, no que exceder 1% ao mês.

Brasília - DF, em 19 de setembro de 1996



MANOEL ANTÔNIO GADELHAS - RELATOR