

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. 14052.003790/92-67.

ACÓRDÃO Nº. 107-1.186

Sessão de 17 de maio de 1994

Recurso nº. 105550 - IRPJ - Ex. de 1988 e 1989.

Recorrente: CHURRASCARIA DO LAGO LTDA.

Recorrida : DRF/BRASÍLIA - DF.

IRPJ - PASSIVO NÃO COMPROVADO. Se a pessoa jurídica não logra comprovar, mediante a apresentação da documentação pertinente, o saldo da conta de fornecedores constante do balanço patrimonial, presume-se que as obrigações foram pagas com recursos mantidos à margem da escrita oficial da empresa.

IRPJ-SUPRIMENTO DE CAIXA-ÔNUS DA PROVA. Cabe à pessoa jurídica fornecer as provas solicitadas pela fiscalização, quanto à origem e efetividade do ingresso de numerários em seu caixa, decorrente de suprimentos alegadamente efetuados por seus sócios, por ser a mesma o sujeito passivo contribuinte, seja porque em respeito ao princípio da economia processual. A falta de comprovação pela pessoa jurídica, nos termos do art. 181 do RIR/80, constitui presunção legal de omissão de receita e autoriza o lançamento correspondente.

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS. Se as despesas são operacionais, possuindo correlação direta com a atividade da pessoa jurídica, destarte preenchendo os requisitos de normalidade, usualidade e necessidade, descabe a sua glosa em razão de anormalidades superáveis, existentes nos documentos fiscais.



Serviço Público Federal
Acórdão no. 107-1.186

- Processo no. 14052.003790/92-67.

IRPJ - CUSTOS - COMPRAS REGISTRADAS EM DUPLICIDADE. O registro de notas fiscais de compras em duplicidade, sem prova de seu estorno, implica necessariamente em majoração indevida de custo.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA - FALTA DE COMPROVAÇÃO. Passível de glosa a correção monetária devedora, se o sujeito passivo não logra comprovar que sua apuração deu-se com observância das regras estabelecidas pela legislação fiscal pertinente, mormente se os saldos a corrigir, constantes do balanço patrimonial e dos mapas de correção, indicam que o saldo a ser declarado deveria ser credor.

NORMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO MATERIAL E PROCESSUAL - LANÇAMENTO INEXISTENTE. Insubsiste o lançamento, por falta de sustentação nos planos da existência, validade e eficácia, quando o mesmo toma por base dimensível valor diverso dos fatos descritos e do enquadramento legal, contrariando as normas preceptivas pertinentes, notadamente dos arts. 142, do CTN, e 10, do Dec. no. 70.235/72 (PAF).

IRPJ - PENALIDADES - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. A falta de entrega da declaração de rendimentos nos prazos fixados pelo art. 592 do RIR/80, com as alterações introduzidas pela Lei no. 7.450/85 e pelo D.L. no. 2.354/87, enseja infração sujeita à multa do art. 17 do D.L. no. 1.967/82.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS/TRD. Sobre os débitos em atraso para com a Fazenda Nacional incidem juros moratórios, os quais não se confundem com os juros reais previstos na Carta Política de 88, que os limita a 12% ao ano.

Processo nr.: 14052/003.790/92-67

ACORDÃO Nr. 107-1.186

Inaplicavel a cobrança de juros de mora a titulo de TRD no periodo de fevereiro a julho de 1991, quando se encontrava em vigor o D.L. nº 1.736/79, que estabelecia a taxa de 1% ao mês ou fracção, posto que a Lei nº 8.218/91 tornou-se eficaz somente a partir de 01.08.91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CHURRASCARIA DO LAGO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação os valores de Cz\$ 54.367,17 e Cz\$ 447.500,00 nos Exercícios de 1988 e 1989, respectivamente e afastar a cobrança da TRD no periodo anterior a 01/08/91, nos termos do voto do relator.

fl

Sala das Sessões (DF), em 17 de maio de 1994.


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE

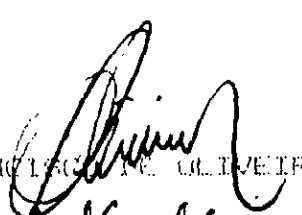


MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo nr.: 14052/003.790/92-67

ACORDAO Nr. 102-1.186


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA

- RELATOR


LUCIANA DE CASTRO CORTEZ

- PROCURADORA DA FAZENDA
DA NACIONAL

VISSO EM

SESSAO DE:

25 AGO 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:
MAXIMINO SOTERO DE ABREU, CARLOS ALBERTO GONÇALVES MUNES, NATANIEL
MARTINS, EDUARDO OBINO CIRNE LIMA, MARIANGELA REIS VARISCO e DIOGER DE
ASSUNÇÃO.

SERVIÇO PUBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 14052.003790/92-67.

Acórdão nº 107-1.186

RECURSO No. 105550

RECORRENTE: CHURRASCARIA DO LAGO LTDA.

RECORRIDA : DRF/BRASÍLIA - DF.

R E L A T Ó R I O

Recorre, a este Colegiado, Churrascaria do Lago Ltda., CGC nº. 00019679/0001-60, com sede no Lago Norte, em Brasília - DF, da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em sua jurisdição fiscal, às fls. 65/71, que indeferiu sua impugnação interposta contra a exigência consubstanciada no Auto de Infração de fls. 04/08.

Consta da mencionada peça básica que a recorrente cometeu as seguintes irregularidades fiscais:

1. omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de comprovação das obrigações constantes do passivo - fornecedores, dos períodos-base de 1987 e 1988, com infração ao disposto nos arts. 154, 157, 179, 180 e 387 do RIR/80;

2. omissão de receita evidenciada pela falta de comprovação, por parte do sócio Luiz Lira, da origem dos recursos referentes ao suprimento de caixa efetuado em 31.12.87, bem como, de seu efetivo ingresso na empresa fiscalizada, com infração ao disposto nos arts. 154, 157, 181 e 387 do RIR/80;

3. Despesas operacionais não comprovadas por documentação hábil e idônea, escrituradas no período-base de 1987, com infração ao disposto nos arts. 154, 157, 191 e 387 do RIR/80;

4. majoração indevida de custos, em razão da contabilização de compras em duplicidade, através das notas fiscais nº. 037163 e 038120, registradas duas vezes, no período-base de 1987, infringindo os arts. 154, 157, 172, 174, 177 e 387 do RIR/80;

5. despesa de correção monetária não comprovada, deduzida do lucro do período-base de 1987, com infração ao disposto nos arts. 154, 157, 191 e 387 do RIR/80.

Serviço Público Federal - Processo nº. 14052.003790/92-67.
Acórdão nº. 107-1.186

6. correção monetária a menor em decorrência da contabilização indevidamente como despesa de bem do ativo permanente, no período-base de 1988, com infração ao disposto nos arts. 154, 157, 172, 347, 349, 353, 358 e 387 do RIR/80.

A pessoa jurídica foi penalizada com a multa de 1% ao mês ou fração, calculada sobre o imposto lançado, atualizado monetariamente, por atraso na entrega das declarações de rendimentos dos exercícios financeiros de 1988 e 1989, conforme disposto no D.L. nº. 1.967/82 e na IN MF nº. 11/83.

O lançamento foi impugnado (fls. 55/57), tendo a pessoa jurídica apresentado as seguintes razões de defesa, em síntese:

1. Passivo Fictício:

Que o lançamento tomou por base de cálculo valores superpostos, cuja irregularidade, se houvesse, deveria ser considerada apenas em um dos anos, com exclusão de valores referentes a períodos já alcançados pela prescrição, vez que ambos possuem valores vindos de exercícios anteriores. A fiscalização assim não procedeu, obtendo uma tributação em cascata.

2. Suprimento de numerário não comprovado:

Que a fiscalização deveria ter solicitado ao sócio (ex) Luis Lira a comprovação sobre a legitimidade do suprimento, ao invés de instar os atuais sócios para tanto, posto que estes não podem exercer tal atribuição, que é do Fisco, e, como não consta dos autos que o referido sócio fora pessoalmente intimado, o lançamento é improcedente.

3. Despesas não comprovadas e compras registradas em duplicidade:

Que apresentou à fiscalização todos os documentos contabilizados, de acordo com a natureza das despesas. Quanto ao registro em duplicidade das notas fiscais de compra, trata-se de dobramento das referidas notas.

4. Despesas de correção monetária não comprovada:

Que traz à colação os mapas de correção monetária



Serviço Público Federal - Processo no. 14052.003790/92-67.
Acórdão no. 107-1.186

contendo os índices oficiais normais e usuais utilizados, cuja falta de apresentação à fiscalização foi o motivo da exigência, razão porque espera que sejam seus cálculos conferidos, o que torna o lançamento improcedente.

5. Correção monetária (credora):

São bens que, em razão de sua atividade comercial, tem seu prazo de vida útil reduzido. Pede que seja considerada a depreciação dos mesmos na apuração do valor tributável.

6. Multa sobre infração apurada e juros de mora:

Que os juros de mora não podem ultrapassar a 12% ao ano, os quais foram cobrados muito acima desse percentual, como demonstra, os quais, se estão substituindo a correção monetária, são indevidos, posto que o débito foi quantificado em UFIR.

Por fim, diz que quanto à Contribuição Social está anexando cópia de liminar concedida em data anterior à lavratura do auto de infração, motivo pelo qual a fiscalização não poderia ter procedido ao lançamento.

Pede a improcedência do feito.

Em suas contra-razões o Auditor-Fiscal atuante sugere a manutenção integral do lançamento.

Assim a Autoridade fundamentou a decisão recorrida:

1. Passivo fictício: a impugnante apenas alega e nada prova.

2. Suprimentos de caixa: é necessário que os sócios comprovem a origem externa dos recursos e a sua transferência para o patrimônio da empresa. A interessada nada comprovou. Tal presunção de omissão de receita é legal e cabe à pessoa jurídica afastá-la. O fato dos recursos terem sido supridos pelo ex-sócio não vem ao caso, tendo em vista a responsabilidade tributária do adquirente (art.133 do CTN).



Serviço Público Federal - Processo no. 14052.003790/92-67.
Acórdão no. 107-1.186

3. Despesas não comprovadas: somente são dedutíveis as despesas comprovadas através de documentos revestidos dos requisitos legais e que guardem estrito relacionamento com a atividade explorada. Procede a glosa das despesas porque os documentos foram considerados inábeis e a interessada não apresentou nesta fase a documentação das despesas deduzidas.

4. Compras registradas em duplicidade: não há, nos autos, qualquer prova de que as notas fiscais foram desdobradas, como alega a impugnante.

5. Correção monetária devedora: os mapas apresentados não comprovam adequadamente as despesas de correção monetária, pois não foram obedecidas as normas de escrituração contidas no RIR, nem apresentados outros documentos que permitissem checar os valores deduzidos.

6. Bens do ativo permanente registrados como despesa: os gastos com a construção de cais para atracamento de embarcações implicam em sua imobilização, em razão do prazo de vida útil ultrapassar um ano. Não é cabível a depreciação, porque a fiscalização não tributou a correção monetária, sendo glosadas apenas as despesas passíveis de imobilização.

7. Multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos: justificada a aplicação da multa correspondente, em razão da entrega comprovadamente atrasada, conforme recibos de fls. 21 e 25.

8. Juros de mora equivalente à TRD: não há o que modificar, pois os cálculos estão corretos.

A ciência da decisão deu-se através do A.R. de fls. 74, no dia 23.03.93, sendo o recurso protocolizado no dia 16.04.93, reeditando as razões exibidas com a impugnação, às quais acresce que a fiscalização deveria ter conferido os valores constantes dos mapas de correção monetária, posto que são de seu conhecimento os índices a serem aplicados, pedindo, a final, a reforma da decisão recorrida.

É o Relatório.



Serviço Público Federal - Processo no. 14052.003790/92-67.
Acórdão no. 107-1.186

V _ O _ T _ O

Conselheiro JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - Relator.

Conheço do recurso, posto que tempestivo.

A rigor, inexistem preliminares, havendo-se de discutir apenas as questões de mérito suscitadas pela recorrente, o que será procedido na mesma ordem de colocação de todos os fatos articulados na peça básica, como até então foi desenvolvido nestes autos.

1. Passivo Não Comprovado:

Permanece como tal. Em nenhuma fase do procedimento a recorrente logrou trazer à colação os documentos necessários à comprovação de suas alegações. Neste caso, a prova documental é absolutamente necessária para o convencimento do julgador. Não a produzindo o contribuinte, ou o fazendo insatisfatoriamente, não há como infirmar a acusação constante do auto de infração, nesta parte, pelo que não merece reparo a decisão recorrida.

2. Suprimentos de Caixa Não Comprovados:

Discordo com a recorrente, ao tentar transferir ao sócio supridor a legitimidade para fazer a comprovação da origem do numerário suprido, ressaltando-se que silencia quanto à quem cabe a legitimidade para provar o efetivo ingresso.

Peço venia, quanto a este particular, para transcrever o voto do Eminentíssimo e Ilustre Conselheiro Dr. URGEL PEREIRA LOPES, então Presidente deste Colegiado, proferido em Sessão de 15.12.88, cujo aresto recebeu o no. 101-78.254, o qual adoto para que seja aplicado à questão em comento:

" ...A extremar-se o formalismo, como desejado, a ação fiscal haveria de ter-se desenvolvido em duas frentes: (a) junto à pessoa jurídica, relativamente à prova do ingresso; (b) perante o sócio supridor, no tocante à origem dos recursos.



Serviço Público Federal - Processo no. 14052.003790/92-67.
Acórdão no. 107-1.186

É que só a pessoa jurídica estaria, em princípio, apta a comprovar o ingresso, recorrendo a seus assentamentos contábeis e respectivos documentos, assim como somente o sócio supridor poderia colher e fornecer os comprovantes relativos às operações ou negócios particulares de que participou e que deram origem aos recursos utilizados para os alegados suprimentos.

Entretanto, não é essa a prática que a jurisprudência administrativa testemunha, pois, como se sabe, desde remotíssima data tem-se entendido que a intimação deve ser feita à própria pessoa jurídica, seja quanto à efetiva entrega seja quanto à origem.

Essa prática nada tem de arbitrária. Muito pelo contrário, é inspirada no princípio de economia processual e, no caso, mais favorece os contribuintes do que o Fisco.

Com efeito, é invariável que os suprimentos têm como fornecedores sócios-gerentes ou sócios que, de alguma forma, estão à frente dos negócios empresariais, vinculados e atentos ao que se passa na gestão da pessoa jurídica.

É importante salientar dois aspectos da maior relevância: um, que os requisitos do efetivo ingresso e a prova da origem são absolutamente cumulativos; outro, que eventual autuação penaliza a omissão na pessoa jurídica e a decorrência, na pessoa jurídica (hoje, na Fonte).

Ora, centrando-se a ação fiscal na pessoa jurídica, é evidente que ela e seus sócios têm o maior interesse comum, recíproco, em se movimentarem para coligir, em conjunto, as provas possíveis e o mais completas possíveis, sabedores de que, a negligência de um prejudica a si próprio e à outra parte. Além disso, há a economia de se prestar esclarecimentos de uma única vez ou para uma única solicitação do Fisco.



Serviço Público Federal - Processo no. 14052.003790/92-67.
Acórdão no. 107-1.186

Do contrário, teríamos intimações individuais à pessoas supridoras, tantas quantas elas fossem, a par daquela feita à pessoa jurídica, com as informações dadas em duplicidade, talvez contraditórias e certamente incompletas, por unilaterais.

Por outro lado, o art. 181 do RIR/80 prevê a autuação da pessoa jurídica nos casos de recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios de sociedades não anônimas, titular de empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas. (grifo do original).

A cumulatividade dos requisitos afasta qualquer hipótese de a pessoa jurídica se eximir da responsabilidade por eventual desinteresse do supridor em fornecer dados comprobatórios da origem dos recursos alegadamente supridos. Essa é mais uma razão, a meu ver fundamental, pela qual a ação fiscal se concentra na pessoa jurídica.

Sabem, pois, os afeitos a estas lides, que a centralização da ação fiscal maiores vantagens proporciona aos contribuintes, em termos de coleta de provas e possibilidade de defesa, do que ao Fisco. Este poupa-se, apenas, de emitir maior número de intimações.

A consagração dessa prática está em que as defesas apresentadas, nos casos de auto de infração e lançamentos, segundo se observa ao longo dos anos, raramente invocaram, mesmo como preliminar, a tese de que as intimações deveriam ser dirigidas às pessoas dos supridores, ao invés de às próprias pessoas jurídicas.

.....
.....
Rejeito, pois, a preliminar arguida."



Serviço Público Federal - Processo nº. 14052.003790/92-67.
Acórdão nº. 107-1.186

Obs.: as reticências substituem particularidades relativas ao sócio, não transcritas por questões de sigilo e por inaplicáveis à espécie.

É, segundo os fundamentos esposados no voto acima transcrito, que não vejo como infirmar o lançamento, devendo-se considerar o fato de que, ainda que se admitisse, apenas para argumentar, a intimação ao supridor para comprovar a origem, a efetividade do ingresso, que necessariamente haveria de ser feita pela pessoa jurídica alegadamente suprida, não o foi.

3. Despesas Não Comprovadas:

Foram acostados ao feito os documentos de fls. 17 a 31, que são, na maioria, notas fiscais de aquisição de combustíveis e lubrificantes, de alimentos cuja natureza e quantidade indicam tratar-se de matéria prima destinada a restaurante (frango e suas partes, legumes, verduras, bebidas, carne bovina, etc.), de materiais de construção em pequena quantidade, presumindo-se que foram destinados a pequenos reparos, havendo, ainda, um recibo de doação feita a instituição de assistência social. A glosa se fundamenta na falta de idoneidade e habilidade de tais documentos, nos quais se observa que está em branco o campo do destinatário das mercadorias, sendo que, em uns poucos, parece que o nome da adquirente foi colocado posteriormente. Disse: parece. Entretanto, não consta dos autos que aqueles gastos não possuem correlação com a atividade operacional da pessoa jurídica, para que a dedutibilidade seja considerada inválida, ressaltando-se que, segundo afirmou a própria fiscalização, tais despesas foram contabilizadas em razão da natureza de cada uma.

Levando-se em consideração esses fatos, e que a empresa possui em seu ativo imobilizado veículos que, indubitavelmente são necessários no desempenho de sua atividade, a qual depende também de gastos com alimentos, pois que os aperfeiçoa para consumo, não vejo como aceitar a glosa, a menos que a fiscalização houvesse trazido aos autos a prova de que tais despesas não são necessárias, usuais ou normais no tipo de negócio praticado pela recorrente, ou seja, que não se relacionam com a atividade empresarial. Como isto não aconteceu, entendo que tais despesas devem ser restabelecidas em favor da pessoa jurídica.



Serviço Público Federal - Processo nº. 14052.003790/92-67.
Acórdão nº. 107-1.186

4. Compras Registradas em Dobro:

Neste aspecto não merece reforma a decisão recorrida.

Os documentos de fls. 14 e 15 (fls. do Livro Registro de Entradas) contém, cada um, o registro das notas fiscais no. 037163 e 038120, cada uma no valor de CZ\$ 2.315,06, referentes a aquisições de alimentos, o que confirma o registro em duplicidade, majorando indevidamente o custo. Quanto á alegação de que se trata de desdobramento de valores, nenhuma prova foi produzida nos autos.

5. Despesa de Correção Monetária Não Comprovada:

Importa notar que a fiscalização glosou o saldo devedor de correção monetária de balanço declarado no Quadro 13 (Demonstração do Lucro Líquido), ao argumento de que a fiscalizada não apresentou a documentação comprobatória correspondente.

Ao impugnar a exigência a autuada apresentou, então, os mapas de correção monetária, os quais, talvez por equívoco, foram anexados ao processo referente ao imposto de renda na fonte, às fls. 67 a 83.

Ao contestar a impugnação, a autoridade fiscal assim se pronunciou:

" DESPESAS DE CORREÇÃO MONETÁRIA NÃO COMPROVADAS

Junta mapas codificados e elaborados a lápis, mas não junta qualquer documentação que comprove como chegou aos valores que pretende ver anulados. O RIR/80, determina que a Correção Monetária deverá obedecer as normas contidas no art. 349, daí a impossibilidade de aceitação de qualquer Mapa, como elemento justificador do direito de deduzir despesas de Correção Monetária. Não há como não se manter a tributação imposta no Auto de Infração."

O Julgador "a quo", por seu turno, declarou que tais mapas não comprovam adequadamente as despesas de correção monetária, pois não foram obedecidas as normas de escrituração contidas no RIR/80, nem apresentados outros documentos que permitissem conferir os valores da correção devedora.



Serviço Público Federal - Processo nº. 14052.003790/92-67.
Acórdão nº. 107-1.186

De fato, deveria a interessada trazer aos autos todas as informações e documentos capazes de permitir a perfeita verificação dos cálculos e resultados apurados, do que resultou o saldo devedor declarado. Entretanto, trouxe apenas os mapas de correção monetária do balanço, cuja análise, não obstante a ausência dos elementos precitados, autoriza a conclusão de que, até prova em contrário, o saldo ali demonstrado é credor.

Com efeito, consta às fls. 70 do processo nº. 14052.003791/92-20, o resultado da correção monetária, cujo saldo é credor, no valor de CZ\$ 232.597,84, apurado e demonstrado pela recorrente, o que contraria, ab initio, a informação contida em sua declaração de rendimentos, a par de ter apurado saldo devedor.

Aliás, o resultado ali demonstrado não poderia ser diferente, posto que, segundo o Anexo A da declaração de rendimentos, o valor do ativo permanente é significativamente maior do que o do patrimônio líquido, ou seja, aquele importa em CZ\$ 1.017.232,00 e este, em CZ\$ 254.584,00, não se observando, no período, à vista dos mapas apresentados, qualquer alteração que implicasse em inversão do resultado da correção monetária de tais contas.

Tais observações servem para corroborar ainda mais a necessidade de comprovação acerca de como a recorrente chegou ao resultado declarado, o que, mesmo frente a esta instância, não logrou fazê-lo.

A decisão não merece reparo, pois, nesta parte.

6. Correção Monetária a Menor de Bem do Ativo Permanente Contabilizado Como Despesa.

Neste caso, a fiscalização fez constar da descrição dos fatos e do enquadramento legal que a pessoa jurídica omitiu correção monetária credora. Não houve, portanto, em princípio, a glosa da despesa. Entretanto, o valor tomado como base de cálculo, ao invés de se tratar de correção monetária dos bens, refere-se àquele constante da nota fiscal de aquisição dos mesmos, às fls. 16, que importou em CZ\$ 447.500,00.

Ao julgar a lide a Autoridade negou a depreciação solicitada pela autuada ao fundamento de que a fiscalização não tributou a correção monetária, mas glosou as despesas.



Serviço Público Federal - Processo no. 14052.003790/92-67.
Acórdão no. 107-1.186

A meu ver o lançamento nesta parte é insubsistente, em que pese o silêncio da recorrente neste aspecto, posto que o motivo declarado quanto à ocorrência do fato jurídico tributável inexistiu. Visto de outra forma, dir-se-ia até que a decisão afeiteou o feito fiscal. Conviria aduzir, ainda, que, confrontando o lançamento com o plexo de normas que disciplinam sua existência quanto ao fato, a par de se tratar de glosa de despesas e não de omissão de correção monetária credora, o ato resulta irrefutavelmente inválido, posto que mais, a matéria dimensível não se adequa à descrição do fato e, ao mesmo tempo, a pretensão fiscal exteriorizada no resultado não se subsume às normas que a embasaram. Ausente, pois, na espécie de que se cuida, o que se poderia denominar de conjunção existencial do lançamento, para que se possa dar-lhe a sustentação necessária nos planos da existência, validade e eficácia. Neste sentido, está o auto de infração, nesta parte em particular, eivado de vícios que contrariam as disposições do art. 142 do CTN e o art. 10 do Dec. no. 70.235/72, posto que, de um lado, não houve a correta identificação do fato gerador correspondente (ou a matéria tributável foi determinada incorretamente) e, de outro, a descrição do fato, em razão do resultado apurado, está em desacordo com a disposição legal infringida.

Por todo o exposto, estou em que o lançamento e a decisão recorrida devem ser infirmados quanto a esta imputação.

7. Multa Por Atraso na Entrega da Declaração de Rendimentos:

A decisão não merece qualquer reparo, em razão de que, como fazem prova os recibos de entrega, a mesma se deu com atraso, justificando e autorizando a penalização da recorrente.

8. Juros de Mora (inclusive TRD).

Como visto do relatório, a recorrente considera que a cobrança dos juros de mora extrapolam a chamada Lei de Usura, posto que, como demonstra, superam a 12% (doze por cento) ao ano, o que alega ser incabível, por ilegal.

A Autoridade Julgadora, ao sustentar tal imposição, simplesmente alega que os cálculos estão corretos, sem, todavia, adentrar no âmago da questão trazida à baila pelo contribuinte.

A matéria não é estranha a esta Câmara, que por diversas vezes já a apreciou, cujos fundamentos adotados no anteriores votos, passo a reeditar.



Serviço Público Federal - Processo no. 14052.003790/92-67.
Acórdão no. 107-1.186

A questão já veio a deslinde nesta Câmara e foi apreciada por este relator, em Sessão de 24 de janeiro do corrente ano, cujo voto teve total acolhida de seus Membros. Logo, adoto aqui semelhantes fundamentos, adaptados à espécie de que se cuida.

O artigo 192 da Constituição Federal de 1988 encontra-se inserido no Capítulo IV, que trata do SISTEMA FINANCEIRO NACIONAL, cujo caput assim dispôs:

" Art. 192.O sistema financeiro Nacional, estruturado de forma a promover o desenvolvimento equilibrado do País e a servir aos interesses da coletividade, será regulado em lei complementar, que disporá, inclusive, sobre:" (seguem-se os incisos, alíneas e par. 1º. e 2º., versando sobre as disposições pertinentes)

Em seu par. 3º. tratou das taxas de juros reais, assim:

" Par. 3º. As taxas de juros reais, nelas incluídas comissões e quaisquer outras remunerações direta ou indiretamente referidas à concessão de crédito, não poderão ser superiores a doze por cento ao ano; a cobrança acima deste limite será conceituada como crime de usura, punido, em todas as suas modalidades, nos termos que a lei determinar."

Em meu sentir, data venia, entendo que a limitação imposta pelo parágrafo transcrito é inaplicável à questão.

A disposição da Carta se refere ao Sistema Financeiro Nacional e a juros reais, como remuneração de capital posto à disposição de tomadores de empréstimos, que buscam obter recursos financeiros para o desempenho de suas atividades, através de transações financeiras envolvendo o uso da moeda, tais como créditos bancários, descontos de duplicatas, títulos e demais formas da transações.

Tais juros representam ingressos dos estabelecimentos bancários pertencentes ao sistema financeiro de que trata o art. 192 transcrito e têm por escopo remunerar o capital entregue aos tomadores de empréstimos, ou seja, tecnicamente conceituado os juros reais correspondem aos frutos do capital ou os justos proventos ou recompensas que do capital se obtêm, consoante permitido e determinado por lei.



Serviço Público Federal - Processo no. 14052.003790/92-67.
Acórdão no. 107-1.186

Acresça-se que remuneração real, representada por juros reais, corresponde à mais valia em relação à remuneração nominal, ou seja, o que supera a recomposição do valor da moeda desgastado pelo processo inflacionário.

Por sua vez, juros de mora, como está na legislação citada nos autos, são juros devidos em razão do retardamento no cumprimento de obrigações (que podem ser representadas por uma operação financeira de empréstimo ou pelo atraso no pagamento de um tributo), por força de convenção ou de lei; são juros que têm por fundamento uma demora imputável ao devedor e pressupõem, portanto, um compromisso referente a uma dívida exigível. Esta, por seu turno, se decorrente de transações financeiras, estará sujeita, também, aos juros reais, ou compensatórios do capital emprestado.

Em suma, enquanto os juros reais correspondem à recompensa a alguém por renunciar ao capital ou por não entesourar a moeda, os juros de mora são a penalidade exigida pela inadimplência do devedor.

Como o art. 192, par. 3º., da Carta de 88, alude aos juros reais, e tendo em conta as demonstradas diferenças existentes entre estes e os moratórios, referidos na legislação tributária, não há que falar-se em impossibilidade da cobrança da taxa de juros de mora por estar acima da limitação constitucional feita aos juros que podem ser cobrados no sistema financeiro nacional. A fundamentação legal sobre que se apóia a recorrente é, portanto, impertinente ao que dispõe a lei tributária que estabeleceu a cobrança de juros de mora, em substituição aos encargos da TRD instituídos pela Lei no. 8.177/91 (Lei no. 8.218/91, art. 30), a incidir sobre débitos em atraso para com a Fazenda Nacional.

Conquanto nada exista de ilegal relativamente à taxa de juros, entendo que a cobrança da TRD no período entre fevereiro e julho de 1991 é indevida, quando só é cabível a aplicação do percentual de 1% ao mês, a título de juros de mora, para, somente a partir de 01.08.91, ser a mesma exigida, por ser esta a data a partir da qual a Lei nr. 8.218/91, que considerou a TRD como juros, passou a vigor e a ter eficácia. Este tem sido o pensamento que vem norteando as decisões proferidas por esta Câmara, manifestado em diversos julgados, dos quais mais uma vez destaco o Acórdão no. 107-0.410, de 05.07.93, para o qual fui designado pelo seu ilustre Presidente para proferir o voto vencedor, cujos fundamentos ora adoto para o presente voto, conforme se segue.



Serviço Público Federal - Processo no. 14052.003790/92-67.
Acórdão no. 107-1.186

"Para melhor sustentar este entendimento, peço vênias para fazer minhas as palavras do eminente Conselheiro PAULO IRWIN VIANNA, que em magistral Declaração de Voto assim concluiu sua brilhante tese:

' De todo o exposto extrai-se, com facilidade, que:

1 - a aplicação da TRD como índice de correção monetária é inconstitucional e foi afastada, tanto pelos Tribunais, como pelo próprio executivo que, admitindo expressamente sua incompatibilidade com o texto da Carta Magna (E.M. das Medidas Provisórias nr. 297 e 298), / com essa fundamentação alterou a lei pertinente.

2 - somente com a introdução da Medida Provisória nr./ 298 (Lei 8.218) a TRD tornou-se aplicável como índice de juro aos débitos fiscais, e esse diploma teve vigência a partir da data de sua publicação, conforme / dispõe seu art. 43.

3 - a aplicação retroativa que vem sendo dada pelo Fisco a essa incidência de juros calculados pela TRD é inadmissível: a Lei que introduz ônus para o contribuinte não pode retroagir, eis que essa retroação é defesa não só em decorrência de preceitos da lei complementar mas principalmente porque é incompatível com o texto / constitucional, com o dogma da proteção da segurança / jurídica, e com os princípios que, entrelaçados, norteiam as regras de legislação tributária, a saber:

a) o princípio da previsibilidade (para a sociedade e o Estado);

b) o princípio de que não se admite surpresa para o efeito de agravar débito fiscal (segurança do contribuinte);

c) o princípio da estabilidade e segurança das relações tributárias;

d) o princípio da isonomia;

e) o princípio da irretroatividade da norma tributária;



Serviço Público Federal - Processo nº. 14052.003790/42-67 Acórdão nº 107-1.186

4 - é farta e veemente a jurisprudência, inclusive emanada do Supremo Tribunal Federal, vedando esse efeito retroativo, não só para as leis que agravam a obrigação principal, mas também para aquelas que agravam os acréscimos legais, tais como a correção monetária, a multa de mora e os juros de mora;

A propósito da própria TRD já se manifestou o Supremo, pelo pleno, em ação direta de inconstitucionalidade, abordando inclusive a questão do direito intertemporal, para excluir toda a pretensão de aplicação retroativa.

5 - Por consequência, é inadmissível a aplicação da TRD relativamente ao período que antecedeu o início da vigência da Medida Provisória 298, vale dizer, 1.8.91, período para o qual o índice de juros legal conhecido à época pelos contribuintes era de 1%.

6 - Em outros termos, a aplicação retroativa da Medida Provisória para o fim de aplicar ao período que medeou de 1.2.91 a 1.8.91 uma taxa de juros então desconhecida pelo contribuinte (TRDa) é inteiramente absurda e / colide frontalmente com os mais elementares princípios de direito em geral, e tributário em particular, desonrando a farta manifestação doutrinária e jurisprudencial relativa ao direito intertemporal, notadamente na quilo que se refere a agravamentos de débitos fiscais'

Por último, e por pertinente ao deslinde da questão, convém analisá-la sob a ótica dos artigos 105 e 106 da Lei nr. 5.172/66 (Código Tributário Nacional), posto que tratam de aspectos temporais relacionados à aplicação da lei tributária.

O art. 105 estabelece que a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha-se iniciado mas não esteja completa nos termos do art. 116. Portanto, quando a lei entra em vigor, ela passa a ter eficácia imediatamente sobre as relações jurídicas hipotetizadas por ela e que se materializem a partir da data da lei, ou seja, presentes, futuras ou ainda não concluídas, quer dizer, apenas iniciada. Logo, por princípio, a lei não pode, retroativamente, estabelecer ou aumentar o ônus econômico-financeiro do



Serviço Público Federal - Processo no. 14052.003790/92-67.
Acórdão no. 107-1.186

contribuinte, criando, destarte, uma situação gravosa de forma retrooperativa e inesperada. Numa palavra, a lei é elaborada para o futuro, a partir do presente.

Sendo assim, a Lei nr. 8.218/91 não poderia retrooperar no sentido de alcançar fatos geradores já materializados, cujos débitos tributários de consequência também foram indevidamente alcançados e onerados com a imputação da TRD a título de juros.

Por seu turno, segundo as previsões do art. 106 do CTN, também não se coaduna com a hipótese sub-júdice a aplicação de lei a fato ou a ato pretérito, posto que, vimos de ver, a lei não pode ser aplicada retroativamente para criar situações mais onerosas ao contribuinte; apenas para atuar com benignidade, a teor do mencionado artigo 106.

Resta, então, adotar a regra do art. 105 do CTN e concluir, novamente, que a situação jurídica envolvida na presente questão, relativamente a fatos geradores pretéritos, já definitivamente constituída, só pode ser alcançada pela Lei nr. 8.218/91 a partir de sua entrada em vigor, ou seja, 01.08.91, quando e somente então serão exigidos os juros a que denominaram de Taxa Referencial Diária.

Neste sentido, esta Câmara já vem decidindo, por maioria de votos, prover o recurso, para afastar tal imposição, como é o caso do Acórdão 107-0.344, cujo voto foi proferido por este Conselheiro em Sessão de 15.06.93."

Por todas as considerações antecedentes, voto no sentido de afastar da tributação a matéria tributável referente às despesas glosadas por falta de comprovação hábil e idônea, no valor de CZ\$ 54.367,17, e à correção monetária credora de bem contabilizado como despesa (trata-se na verdade de glosa da despesa), no valor de CZ\$ 447.500,00. Quanto aos juros de mora equivalentes à TRD, o meu voto é no sentido de que os mesmos incidam somente a partir de 01.08.91, posto que anteriormente a taxa a ser aplicada deveria ser de 1% ao mês ou fração, apenas e como visto.

Brasília, DF, 17 de maio de 1994

JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR.

