

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 14052.004228/92-04
Recurso nº. : 109.594
Matéria: : IRPJ - EXERC. 1.989 a 1.991
Recorrentes : TRANSPORTADORA WADEL LTDA e DRF EM BRASÍLIA (DF)
Recorrida : DRF EM BRASÍLIA (DF)
Sessão de : 17 DE SETEMBRO DE 1997
Acórdão nº. : 108-04.562

IRPJ - MÚTUO COM EMPRESA LIGADA - INSUFICIÊNCIA DE VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA: O adiantamento de recurso para empresa ligada, mesmo que destinado à aumento de capital, sujeita-se à atualização monetária pelos índices equivalentes aos da correção monetária de balanço, quando não comprovada a capitalização no prazo admitido pela legislação tributária.

IRPJ - DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS - INDEDUTIBILIDADE: São indedutíveis os dispêndios com fretamentos de aeronaves para pessoas estranhas ao quadro da empresa, assim como os gastos com hangaragem de aeronaves não integrantes do patrimônio da pessoa jurídica. Também indedutíveis os demais desembolsos que não são usuais e normais, nem necessários para a manutenção da fonte produtora.

IRPJ - CUSTOS E DESPESAS INEXISTENTES - DOCUMENTOS INIDÔNEOS: Sujeitam-se à glosa e à imposição de penalidade agravada, os custos de transportes sustentados em documentos inidôneos, sem prova da efetiva prestação dos serviços, cujos cheques utilizados para pagamento foram endossados em preto, em favor da própria empresa emitente.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE CRÉDITO DE EMPRESA LIGADA: A obrigação com empresa ligada, enquanto mantida no Passivo Exigível, sujeita-se à atualização monetária de acordo com os índices oficiais contratados, dedutível na apuração do lucro real, mesmo que contabilizada como parcela devedora de correção monetária de balanço.

TRD - INCIDÊNCIA COMO JUROS DE MORA:

Face ao princípio da irretroatividade das normas, admitida a aplicação da TRD como juros de mora, somente a partir do mês de agosto/91, quando da vigência da lei 8.218/91. Subtração dos encargos da TRD determinada pela IN-SRF nº 32, publicada no D.O.U. de 10.04.97, curvando-se a este entendimento.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.
RECURSO DE OFÍCIO NEGADO.**



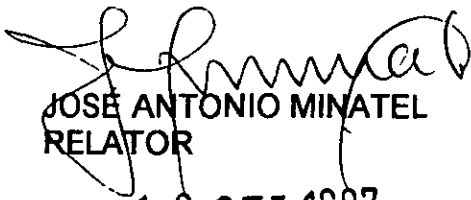
Processo nº. : 14052.004228/92-04
Acórdão nº. : 108-04.562

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela DRF EM BRASÍLIA (DF) e recurso voluntário interposto por TRANSPORTADORA WADEL LTDA,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao Recurso de Ofício e DAR provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir da exigência a parcela relativa ao item Correção Monetária devedora, bem como afastar a incidência da TRD excedente a 1% (um por cento) ao mês, no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSE ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 SET 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LÓSSO FILHO, ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA.

Processo nº. : 14052.004228/92-04
Acórdão nº. : 108-04.562

Recurso nº. : 109.594
Recorrente : TRANSPORTADORA WADEL LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado contra a Recorrente, para exigência do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica e acréscimos legais (fls. 03/10), em função de irregularidades apontadas pela auditoria fiscal, nas operações praticadas pela empresa nos períodos-base de 1.988 a 1.990, que correspondem aos exercícios financeiros de 1.989 a 1.991.

Da descrição dos fatos contida às fls. 04/06 e do "Termo de Conclusão Fiscal" acostado às fls. 399/404, é possível extrair que o crédito tributário lançado tem origem nas seguintes matérias:

1 - VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - incidente sobre mútuo com a empresa ligada, Agropecuária Vale do Araguaia Ltda., reconhecida com insuficiência pela autuada, e calculada pela fiscalização com base na variação diária do BTNF, conforme demonstrativo acostado às fls. 11/16 que evidencia:

Variação monetária ativa no ano de 1.990: Cr\$ 413.156.832,23

Variação contabilizada pela empresa em 1.990 Cr\$ 254.267.447,87

Diferença tributável: Ano 1.990 - Exerc. 1.991 Cr\$ 158.889.384,36

2 - DESPESA/CUSTO INDEDUTÍVEL - glosa de despesas pela falta de justificativa e de comprovação por parte da empresa da *"... real necessidade das mesmas para as suas atividades e a manutenção da fonte produtora ..."* (fl. 403), constituindo-se de diversos dispêndios, tais como: *"... particulares do sócio (eletrodomésticos); viagens de sócios e familiares, sem que houvesse a comprovação que as mesmas ocorreram a serviço da empresa e nem os negócios que as motivaram; fretamento de aeronaves sem a devida comprovação da necessidade, inclusive para pessoa que não mantém nenhum vínculo com*

Processo nº. : 14052.004228/92-04
Acórdão nº. : 108-04.562

a empresa (**Edison Lobão** - Governador do Maranhão); manutenção de aeronaves que não figuram no ativo permanente da empresa; prestação de serviços de assessoria e consultoria sem a devida comprovação dos serviços ... e serviços de avaliação de imóveis, cuja documentação hábil e idônea (laudo) não foi apresentada a esta fiscalização" (fls. 403/404).

Valores glosados e tributáveis:

Ano de 1.988 - Exercício de 1.989	Cz\$ 3.008.745,00
Ano de 1.989 - Exercício de 1.990	Ncz\$ 4.536.332,00
Ano de 1.990 - Exercício de 1.991	Cr\$ 75.580.300,00

3 - DESPESA/CUSTO INEXISTENTE: Glosa de despesas comprovadas com documentação inidônea, referentes a pagamentos de fretes a outras pessoas jurídicas, com imposição de penalidade agravada pela caracterização de crime de sonegação fiscal. No "Termo de Conclusão Fiscal" de fls. 399/403 apontou a fiscalização a situação individual de cada uma das empresas emitentes dos documentos inidôneos, estando assim resumida a acusação:

*"A apuração da infração acima, pela fiscalização, resultou de diligências efetuadas no domicílio fiscal das empresas que transacionaram com a Transportadora Wadel Ltda, e solicitação de informações ao Banco Industrial e Comercial S.A. - BIC, que em atendimento ao solicitado, enviou cópias, frente e verso, dos cheques nominais, emitidos pela Transportadora Wadel, a favor das empresas prestadoras de serviços de transportes, citadas a seguir, tendo sido constatado nos mesmos (cheques) a prática do **endosso em preto**, ou seja, grande maioria destes cheques retornavam para a Transportadora Wadel através de endosso exclusivo para depósito em sua conta, cujos endossantes, nem sempre eram pessoas ligadas das empresas prestadoras dos serviços" (fl. 399).*

Valores glosados e tributados:

Ano de 1.988 - Exercício de 1.989	Cz\$
1.393.074.030,02	
Ano de 1.989 - Exercício de 1.990	Ncz\$
35.934.560,27	



Processo nº : 14052.004228/92-04
Acórdão nº : 108-04.562

4 - EXCESSO DE CORREÇÃO MONETÁRIA DEVEDORA - Glosa de parcela de correção monetária de balanço, incidente sobre valores recebidos da empresa ligada Expresso Brasília Ltda., que estavam classificados no Passivo Exigível a Longo Prazo, sob o título de Adiantamento para Aumento de Capital, tendo concluído a fiscalização que só "... *seriam passíveis de correção monetária a partir da integralização (04/88; 09/89 e 04/90)*" (fl. 05).

Valores glosados e tributados:

Ano de 1.988 - Exercício de 1.989	Cz\$
613.036.031,33	
Ano de 1.989 - Exercício de 1.990	Ncz\$
31.803.788,11	
Ano de 1.990 - Exercício de 1.991	Cr\$
461.713.709,64	

O lançamento foi impugnado pela petição acostada às fls. 412/432, onde alegou a autuada, em breve resumo:

1- Quanto à insuficiência de variação monetária sobre valores mutuados, invocou o art. 1256 do Código Civil Brasileiro para alegar que as suas operações com a empresa ligada caracterizavam simples "Conta Corrente", que não tipificam o contrato de mútuo lá definido, conforme jurisprudência administrativa indicada pela Impugnante. Citou, ainda, o Parecer Normativo nº 17/84 que, a seu ver, afasta a obrigatoriedade de reconhecimento de variação monetária ativa prevista no art. 21 do Decreto-lei 2.065/83, quando houver capitalização dos valores adiantados dentro dos 120 dias subsequentes ao encerramento do período-base.

2 - No tocante à glosa das despesas desnecessárias, limitou sua contrariedade na afirmação de que eletrodomésticos também são utilizados nas empresas, além de todas as despesas estarem documentadas e que "*são despesas necessárias, normais e usuais, não cabendo sua glosa*".



3 - Quanto à **glosa das despesas inexistentes, comprovadas com documentos inidôneos**, consignou que não lhe cumpria investigar a situação jurídica e fiscal de suas contratadas, “ ... até porque o Código Civil Brasileiro reconhece, expressamente, as chamadas sociedades irregulares (não registradas) conforme se vê do seu art. 20” (fl. 420). Aditou que, só com o advento da Portaria MF nº 187, de 26.04.93, a Receita Federal “ ... passou a divulgar o nome das empresas que estariam emitindo notas fiscais inidôneas e, somente a partir daí, é que os contribuintes, já devidamente cientes de tal situação, seriam responsabilizados por registrarem, em sua contabilidade, tais documentos” (Fl. 421). Aduziu inexistir conduta dolosa em tais operações, justificando ser prática usual o endosso do cheque para depósito na conta da própria emitente, como “...reposição ao CAIXA da Autuada das antecipações feitas aos carreteiros (transportadores)” (fl. 425), procedimento transparente que a seu ver afasta a multa exacerbada, uma vez que se houvesse a intenção de fraudar o Fisco, “... jamais haveria a contabilização do retorno do dinheiro à conta da autuada. Se houvesse a flagrante intenção dolosa, o pagamento se daria em espécie ou o endosso seria EM BRANCO” (fl. 426). Concluiu este item registrando o seu inconformismo com o cômodo procedimento da fiscalização que, ao invés de apurar as “... infrações cometidas pelos emitentes das notas fiscais, que omitiram as receitas de prestação de serviços efetivamente prestados”, preferiu concentrar a autuação em um único contribuinte “... cujo sócio tem sido envolvido, leviana e injustamente, em diversos casos políticos da recente história do País ... o que motivou, inclusive, a propositura de HABEAS CORPUS em seu favor, conforme amplamente divulgado pela mídia” (fl. 427).

4 - Contestou a **glosa do excesso de correção monetária, sobre adiantamentos recebidos de empresa ligada Expresso Brasília Ltda.**, destinados para aumento de capital, alegando que enquanto não capitalizados, se atualizadas as obrigações mantidas no Passivo Exigível a Longo Prazo, esse procedimento redundaria no reconhecimento de variação monetária passiva, equivalente à correção monetária de balanço contabilizada pela autuada, sem qualquer efeito fiscal. Ainda que confirmada a exigência deste item, pleiteou o reconhecimento da chamada “Reserva Oculta”, mediante a



Processo nº. : 14052.004228/92-04
Acórdão nº. : 108-04.562

recomposição do Patrimônio LÍQUIDO da Autuada para apuração dos resultados de exercícios subsequentes.

Por último, encerrou sua impugnação trazendo contrariedades aos chamados "Autos de Infração Decorrentes", cujos créditos tributários estão controlados através de outros processos administrativos, pelo que serão detalhadas nos respectivos relatórios.

Sobreveio a decisão de primeira instância, acostada às fls. 461/476, pela qual a autoridade julgadora manteve parcialmente o crédito tributário lançado, reconhecendo em favor da autuada, unicamente, a pretendida "Reserva Oculta" no cálculo do excesso da Correção Monetária Devedora, cujos cálculos foram refeitos para reduzir a base tributável da matéria contida no **item 4 do Auto de Infração**, remanescendo ali tributável os seguintes valores (fl. 472):

Ano de 1.988 - Exercício de 1.989	Cz\$ 613.036.031,33
Ano de 1.989 - Exercício de 1.990	Ncz\$ 26.983.708,65
Ano de 1.990 - Exercício de 1.991	Cr\$ 256.600.622,38

A decisão monocrática pronunciou-se, também, sobre os questionados "Autos de Infração Decorrentes", consignando a autoridade julgadora à fl. 475 que submetia a sua decisão ao reexame necessário previsto no art. 34, I, do Decreto 70.235/72, em função de haver exonerando crédito tributário correspondente a 838.169,14 UFIR. As razões de decidir estão sintetizadas na ementa aqui transcrita:

"OMISSÃO DE RECEITA - Variação Monetária Ativa - Qualquer modalidade que configure capital financeiro posto à disposição de outra pessoa jurídica sem remuneração ou com compensação financeira inferior àquela estipulada constitui fundamento para aplicação da norma legal, in casu, o artigo 21 do DI 2.065/83 (PN CST nºs. 10/85 e 23/83).



DESPESA INDEDUTÍVEL - Despesas não vinculadas às atividades da empresa e à manutenção da fonte produtora são indedutíveis para fins do imposto de renda principalmente quando a autuada não consegue justificá-las. Procedente a glosa. Tributação mantida.

DESPESA INEXISTENTE - Despesas Comprovadas com Documentação Inidônea - É insuficiente a comprovação de pagamento da despesa, através de cheque nominativo cruzado, endossado em preto, quando se evidencia, pelo conjunto de elementos do processo, que os serviços não poderiam ser prestados e não há comprovação da efetiva prestação. Os documentos pervertidos com a falsidade ideológica das "notas frias" são inaproveitáveis na justificativa da dedução de despesas (Ac. 1º CC 101-75.217/84, 105-1.444/85 e 1.453/83)

MULTA AGRAVADA - O lançamento, como custos ou despesa, cujos documentos foram fornecidos por empresas emitentes das chamadas "notas frias", comprova o evidente intuito de fraude, sujeitando a empresa à multa exacerbada de 150%, a que se refere o artigo 728, inciso III, do RIR/80 (AC 1º CC 105-1.444/85 e 1.453/85)

CORREÇÃO MONETÁRIA - Excesso de Débito - Procede a tributação do excesso de débito de correção monetária resultante da atualização dos adiantamentos para aumento de capital antes da integralização. O fato da empresa deixar de computar variação monetária passiva não infirma o excesso apurado pela ação fiscal. Contudo, é pertinente excluir dos valores tributados o efeito no Patrimônio Líquido produzido pela figura denominada Reserva Oculta. Valores lançados parcialmente mantidos."



Processo nº. : 14052.004228/92-04
Acórdão nº. : 108-04.562

Cientificada da decisão que foi remetida por via postal em 24.10.94 (fl. 479), apresentou a autuada recurso voluntário que foi protocolizado em 24.11.94, em cujo arrazoado de fls. 480/506 voltou a repisar os mesmos argumentos já expendidos na peça impugnatória, aditando as seguintes contrariedades para cada matéria tributável:

1 - Variação monetária do mútuo:

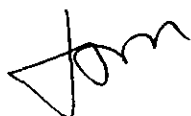
Protesta a Recorrente pelo fato de a autoridade julgadora de primeira instância ter reconhecido a pertinência do invocado PN-CST 17/84, contudo, sob o fundamento de que a Impugnante não indicara a segregação dos reais valores capitalizados, deixou de reconhecer o pleito da autuada. Reitera que seja excluída do cálculo da variação monetária ativa, no mínimo a parcela *"... capitalizada na forma da Alteração Contratual de 03.04.91, devidamente anexada aos autos, (Cr\$ 72.173.891,45) e que em relação às parcelas porventura remanescentes ... fossem pesquisadas suas naturezas a partir dos registros em Conta-Corrente, para que fosse provado, pela fiscalização, quais seriam caracterizadoras de mútuo, o que jamais foi feito na fase de fiscalização"* (fl. 486).

2 - Glosa de Custos/Despesas não necessárias:

O aditamento limita-se ao apelo para o *"... bom sendo dos Eméritos Julgadores, pois, no decorrer da fiscalização, foi apresentada farta documentação, bem como na fase impugnatória."* (fl. 487)

3 - Glosa de Despesas Comprovadas com Documentação Inidônea:

Aduziu que o mencionado endosso em preto deve ser elemento subsidiário na investigação e não a prova da inidoneidade dos documentos apresentados, alegando que outros comprovantes emitidos pelas mesmas empresas foram aceitos pelo Fisco. Concluiu refutando os fundamentos da decisão monocrática, alegando que *"o fato de os cheques endossados em preto terem valor exatamente igual ao do total do frete registrado nas notas fiscais respectivas, não é prova, ou mesmo indício, de qualquer irregularidade, pois foram emitidas diversas notas pelas transportadoras, sendo que algumas, apenas para*



Processo nº. : 14052.004228/92-04
Acórdão nº. : 108-04.562

facilitar o acerto de contas relativo aos adiantamentos e apenas essas não aceitas pela fiscalização, o foram pelo exato valor dos recursos adiantados.” (fl. 501)

4 - Glosa de Correção Monetária Devedora:

Aditou que a legislação superveniente - Decreto 332/91 - adotou procedimento que foi utilizado pela autuada, submetendo as contas-correntes de empresas ligadas ao sistema de Correção Monetária de Balanço, pelo que descaracterizada qualquer infração à legislação tributária. Embora já concedida em primeira instância, voltou a pleitear que fosse considerada a chamada “Reserva Oculta”, para cálculo da matéria tributada.

A peça recursal foi concluída com novas referências aos “Autos de Infrações Decorrentes”, que estão inseridos em outros processos administrativos, além da expressa repugnância contra a utilização da TR como fator de atualização do crédito tributário lançado.

É o Relatório.



Processo nº. : 14052.004228/92-04
Acórdão nº. : 108-04.562

VOTO

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator:

Ambos os recursos estão dotados dos pressupostos de admissibilidade, pelo que deles tomo conhecimento.

A exoneração tributária submetida ao **reexame necessário** merece ser confirmada, visto que a autoridade julgadora de primeira instância pautou-se em jurisprudência mansa e pacífica deste colegiado, ao recalcular a glosa da parcela devedora da correção monetária de balanço, levando em consideração o valor da reserva oculta formada em período precedente, pela majoração do valor Patrimônio Líquido.

Passo, então, ao **recurso voluntário**, examinando cada matéria em litígio *de per si*, na mesma ordem em que consta do auto de infração e seqüência numérica apresentada no relatório, para melhor compreensão dos membros desta E. Câmara.

1 - INSUFICIÊNCIA DE VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - MÚTUO:

Impende deixar registrado, de saída, que a Rêcorrente não logrou comprovar, em nenhum momento, a sua alegação de que as operações praticadas com a empresa ligada, Agropecuária Vale do Araguaia Ltda., revestiam-se da natureza de mera Conta-Corrente, descaracterizando o mútuo.

De outra parte, juntou à fiscalização às fls. 29/43 cópia do Razão da conta mantida pela autuada com a Agropecuária Vale do Araguaia Ltda., contendo todo o movimento de janeiro a dezembro de 1.990, de onde se extrai prova suficiente em sentido contrário. Com efeito, os lançamentos ali registrados trazem no seu histórico alusão

Processo nº. : 14052.004228/92-04
Acórdão nº. : 108-04.562

inequívoca de tratar-se de entrega de recursos financeiros, traduzida na expressão que se repete ao longo do ano nos valores lançados à débito: **"Transf. de numer. da Wadel p/ Agropecuária"**. Não bastasse tamanha clareza, vê-se que a contrapartida desses lançamentos indica sempre a mesma conta creditada, de nº 1002, característica identificadora de conta do Ativo Circulante, mais precisamente do grupo de disponibilidades.

A natureza do mútuo vem ainda confirmada nos poucos lançamentos contábeis referentes ao retorno de parte dos valores mutuados, que foram registrados como **"Transf. de numer. da Agropecuária p/ Wadel"**, como se vê à fl. 29. Em outra oportunidade, mais precisamente em 01.06.90, há registro contábil também de retorno de parcela mutuada, no valor de Cz\$ 18.000.000,00, constando do histórico **"Banco Ind. e Comercial S/A - Transf. de Numer. da Agropecuária p/ Wadel"** (fl. 34), cuja contrapartida indicada é a mesma conta de nº 1002, fato que comprova que a mutuária está restituindo à mutuante coisas do mesmo gênero e qualidade, na forma exata do invocado art. 1256 do Código Civil.

Caracterizada a natureza do mútuo nas operações com a empresa ligada, resta o exame da pretendida aplicação do P.N. nº 17/84, porque alega a Recorrente que a capitalização dos valores recebidos, no prazo de 120 dias subsequentes ao encerramento do período-base, é causa excludente da aplicação do disposto no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83. Para tanto, indicou, desde a peça impugnatória, que há uma *"Alteração Contratual firmada em 03 de abril de 1991, arquivada na JCDF sob n. 53.85698, em 30 de abril de 1991"* (fl. 415), registrando após esse trecho transcrito que a mesma estava **"(anexa)"** à impugnação.

Todavia, assim não procedeu a então Impugnante, deixando de juntar a mencionada cópia da Alteração Contratual à sua contestação. Registre-se que esse fato foi consignado na decisão recorrida, tendo a autoridade julgadora de primeira instância mencionado que a invocação do questionado PN 17/84 era pertinente, contudo deixava de atender aquela pretensão porque não havia nos autos prova da alegada capitalização, nem

dos referidos valores, arrematando que *"cabe ao contribuinte o ônus da prova dos fatos registrados na sua escrituração (artigo 174 e parágrafos do RIR/80)"* (fl. 468).

Em que pese a fundamentada decisão, insistiu a Recorrente na mesma linha trilhada na impugnação, repetindo por duas vezes a expressão alusiva à mencionada Alteração Contratual, no sentido de estar *"(anexa aos autos)"* (fls. 484 e 486), sem qualquer preocupação de demonstrá-la. Pelo contrário, mencionou agora que o valor capitalizado foi de Cr\$ 72.173.891,45, sem qualquer documento para comprová-lo, preferindo a Recorrente insurgir-se, com veemência, ao que chamou de *"... flagrante inversão do ônus da prova ..."* (fl. 485), para concluir que *"... caberia à fiscalização segregar os valores citados, e, portanto, essa omissão invalida o lançamento"* (fl. 485).

Mais uma vez, esquivou-se a Recorrente de apresentar a prova que lhe competia, já que a pretendida não submissão dos valores mutuados à regra do art. 21 do Decreto-lei 2.065/83 dependia de cumprimento de condição (capitalização em prazo determinado), cujo implemento necessita estar inequivocamente demonstrado. De ser lembrado, por pertinente, o velho aforismo no sentido de que **"o ônus da prova cabe a quem alega"**, principalmente quando a prova que se pretende produzir é ínsita aos estreitos domínios da própria autuada, consoante vem decidindo o Poder Judiciário, *"verbis"*:

"Incumbe à parte diligenciar a juntada da prova, quando a mesma se encontra em seus próprios arquivos" (CPC, art. 333 - anotação de Theotonio Negrão - Saraiva - 27a. Edição)

Assim não procedendo a Recorrente, não merece reparos o auto de infração lavrado para este item. Aliás, registro que o critério utilizado pela fiscalização foi benéfico para a empresa, uma vez que só exigiu atualização monetária sobre o saldo do mútuo existente em 31.12.90, fazendo com que os recursos que ficaram fora do patrimônio da empresa durante quase todo o ano, regressando só no final do período base, não sofressem qualquer atualização. Sendo consabido que a atualização monetária dos valores mutuados tem como objetivo neutralizar idêntica correção monetária contabilizada a débito,

Processo nº. : 14052.004228/92-04
Acórdão nº. : 108-04.562

sobre conta identificadora da fonte dos referidos recursos, não resta dúvida de que esse critério distorce a integridade do sistema de correção monetária, neste caso, em benefício da empresa. Todavia, a autoridade julgadora não deve suprir o papel reservado à autoridade lançadora, pelo que só resta a manutenção da exigência nos valores quantificados pela fiscalização.

2 - GLOSA DE DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS:

A empresa foi intimada, por mais de uma vez, para que apresentasse as justificativas para a grande quantidade de despesas relacionadas com fretamento de aeronaves, com aquisição de eletrodomésticos e outros serviços de assessoria e avaliação de imóveis, assim como com viagens particulares de sócios e familiares, não logrando demonstrar, nas várias oportunidades que teve, estarem tais dispêndios relacionados com a atividade da empresa, pelo que foram glosados pela fiscalização, ante a evidência da indedutibilidade dos referidos valores.

Os documentos coletados pelo Fisco compõem o "ANEXO I" dos autos, e estão numerados de 01 ao nº 141, inexistindo qualquer indicativo que possa atribuir o caráter de "despesas operacionais" àquelas transações, por faltar-lhes os imperativos de serem *"necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora"* na linguagem expressa da legislação tributária, estampada no art. 191 do RIR/80. Também não são *"usuais"*, tampouco *"normais"* à atividade da empresa, evidenciando-se dos autos a nota marcante da liberalidade da maioria dos dispêndios, traduzida na realização de gastos com pessoas estranhas ao quadro da empresa.

Com efeito, são 04 (quatro) fretamentos de aeronaves no ano de 1.988, outros 44 (quarenta e quatro) em 1.989 e 223 (duzentos e vinte e três) no ano de 1.990 (144 da BRATA BRASÍLIA TÁXI AÉREO, 53 da COBRAS TÁXI AÉREO LTDA, 22 da SERSAN TURISMO LTDA E 4 da LÍDER TÁXI AÉREO LTDA), para os quais não existem relatórios indicativos das finalidades dos vôos contratados, nem menção sobre as pessoas efetivamente transportadas. Quando essa indicação aparece expressa, a indedutibilidade

Processo nº. : 14052.004228/92-04
Acórdão nº. : 108-04.562

resta agravada, como acontece com os fretamentos da COBRAS TÁXI AÉREO LTDA, empresa sediada em São Luiz, Estado do Maranhão, cujas requisições, no ano de 1.990, acostadas no ANEXO I, a partir da fl. 108, são todas unânimes em atestar a verdadeira finalidade de tais fretamentos, com os seguintes dizeres: "... FRETAMENTO para o Sr. SEN. EDISON LOBÃO e COMITIVA ... para débito da c/c de TRANSPORTADORA WADEL LTDA". Em várias dessas requisições consta, inclusive, o nome dos integrantes da "comitiva", todas pessoas alheias ao quadro da empresa atuada, como se vê, por exemplo às fls. 109, 110, 111 e seguintes do mesmo ANEXO I.

Também os fretamentos faturados pela SERSAN TURISMO LTDA, cujos originais estão juntados a partir da fl. 118 do ANEXO I, estão todos acompanhados dos respectivos relatórios de vôos, onde é constante a seguinte indicação: "NOME DO CLIENTE - EDSON LOBÃO"

De outra parte, as faturas emitidas pela LÍDER TAXI AÉREO S.A., para cobrança de serviços de hangaragem (fls. 32 a 41 do ANEXO I), indicam prefixos de aeronaves que não fazem parte do patrimônio da atuada que, apesar de intimada, não logrou justificar a assunção de tais encargos. É de ser registrado que a própria atuada já havia confirmado, na fase da fiscalização, que os gastos com a Package Tour Agência de Viagens, "realmente trata-se de despesas não dedutíveis, levadas a condição de dedutoras por engano" (fl. 67 dos autos).

Diante desse quadro, é sintomático que a impugnação tenha se limitado a alegar que "todas as despesas são documentadas" (fl. 416), reservando para o Recurso o singelo apelo para o "bom senso dos Eméritos Julgadores" (fl. 487). Registro que não se discute a comprovação da despesa, mas sim os critérios da necessidade, usualidade e normalidade, requisitos estes que não podem ser supridos com o simples "bom senso dos julgadores", quando o conjunto probatório dos autos aponta em direção oposta.



3 - DESPESA/CUSTO INEXISTENTE:

O "Termo de Conclusão Fiscal" (fls. 399/403) dá a exata dimensão do motivo da glosa dos gastos contabilizados a favor de 11(onze) empresas do ramo de transportes, estando ali consignadas as ocorrências levantadas em cada uma dessas pretensas prestadoras de serviços, nas diversas diligências realizadas na fase da fiscalização, além do fato, sobejamente mencionado no relatório, de os cheques emitidos para pagamentos desses serviços terem sido endossados em favor da própria emitente (endosso em preto).

A inidoneidade dos documentos dessas empresas de transportes está fartamente comprovada nos autos, em que pese a veemência da objeção da Recorrente. Sem a pretensão da busca da exaustividade, é possível trazer à lume alguns indicativos que militam contra os documentos contabilizados pela Recorrente:

a) a autuada juntou cópia do contrato nº 010/89, que diz ter firmado com uma dessas transportadoras, a TOCANTINS PLANEJAMENTO, SERVIÇOS E ATIVIDADES AGRO-INDUSTRIAIS LTDA, com sede em Goiânia, que na oportunidade foi representada por EDUARDO MACHADO SILVA, contrato este datado de **14 de fevereiro de 1.989** (fls. 193/201). No entanto, às fls. 216/217 a fiscalização juntou cópia da 5a. Alteração Contratual daquela empresa, datada de **20 de novembro de 1.986**, arquivada na Junta Comercial do Estado de Goiás, pela qual o Sr. EDUARDO MACHADO DA SILVA retirava-se daquela sociedade, ou seja, há mais de dois anos já não fazia parte da empresa TOCANTINS e, portanto, não poderia representá-la em 1.989;

b) as informações colhidas pela fiscalização junto ao órgão do Registro do Comércio evidenciam que o Sr. DANILO DE MOURA é nome sempre constante; ou nos contratos sociais, ou nos documentos firmados pelas questionadas transportadoras, tais como a TRANSPORTADORA COTRAMO LTDA, a TRANSPORTADORA REI DA ESTRADA LTDA, a CENTRO-OESTE TRANSPORTE COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA, a COMÉRCIO E TRANSPORTES MOURA LTDA, a TRANSPORTADORA VALE DO

ARAGUAIA LTDA, a TRANSPORTELA, nome fantasia da firma individual em nome de VELCI ROCHA VIEIRA, a TRANSPORTADORA MATA RICA LTDA, na qual o Sr. VELCI ROCHA VIERA aparece como sócio, como evidenciam os documentos juntados pela fiscalização, a partir da fl. 227 até fl. 381;

c) o resultado das diversas diligências realizadas pela fiscalização aponta, sempre, na mesma direção, ora inexistindo o endereço indicado (TRANSPORTADORA TOCANTINS, TRANSPORTADORA COTRAMO, TRANSPORTADORA REI DA ESTRADA, TRANSPORTELA, TRANSPORTADORA MATA RICA LTDA), outras vezes conflitantes os endereços (COMÉRCIO E TRANSPORTES MOURA LTDA);

d) as diligências e pesquisas realizadas apontam, ainda, outra marca comum nas transportadoras mencionadas: todas desativadas, sem atividades, com inscrições baixadas no CGC e todas omissas no tocante a apresentação de declarações de rendimentos;

e) por último, e fechando o quadro probatório, as cópias dos microfilmes dos cheques emitidos pela autuada, nominativos à essas empresas, indicam sempre o mesmo *modus operandi*, ou seja, os cheques eram endossados pelas beneficiárias e devolvidos à emitente, fato comprovado pelo carimbo padrão contido no verso de todos eles, com os seguintes dizeres: **“Endosso Exclusivamente para Depósito em Conta da Transportadora Wadel Ltda”**;

Os quatro volumes de documentos coletados pela fiscalização (ANEXOS II, III, IV E V) contém farto material para afastar a argumentação da Recorrente, que não contesta o fato de ter-se apropriado dos recursos dos questionados cheques, alegando, todavia, que o fazia a título de ressarcimento por valores anteriormente adiantados. Contudo, se adiantamentos haviam, contrariamente ao que alegou a Recorrente, eles não eram contabilizados, uma vez que a contabilidade da empresa não contém registros que possam confirmar o procedimento mencionado.



Processo nº. : 14052.004228/92-04
Acórdão nº. : 108-04.562

Nesse passo, a afirmação da autuada de ser o chamado "endosso em preto" prática usual torna-se irrelevante, uma vez que não contesta o Fisco o endosso propriamente dito, que é possível e pode até não revelar qualquer consequência tributária. A objeção do Fisco tem no endosso o fecho da prova, uma vez que já haviam indícios veementes de serem inidôneos os documentos das questionadas transportadoras, conclusão que resta inquestionável quando, além de não comprovada a efetividade dos serviços, o suposto pagamento não chegou aos mencionados destinatários.

Corroborando o quadro probatório, é de ser registrado, também, que em muitos desses documentos não há sintonia entre o recibo firmado pelo pretendo prestador de serviços, e os procedimentos adotados pela autuada. A título ilustrativo, veja-se o recibo firmado pelo Sr. Danilo de Moura, em nome da COTRAMO Transportes, no valor de Ncz\$ 16.890,44, que é datado de 19 de julho de 1.989 (fl. 879). Essa operação foi liquidada através do cheque nº 185210, contra o Banco Industrial e Comercial S.A., só emitido em 10.10.89, ou seja, quase três meses depois e, mais uma vez, endossado em favor da própria emitente, como acontece em todas as operações crivadas pela fiscalização neste tópico.

Tenho para mim que o procedimento pilhado pela fiscalização evidencia o escopo fraudulento, merecedor da aplicação da penalidade agravada que foi imputada pela fiscalização, prevista no inciso III, do art. 728, do RIR/80, pelo que merece ser repelida a alegação de inexistência de conduta dolosa. Esse Tribunal Administrativo tem confirmado a penalidade exacerbada para condutas dessa natureza, como se pode verificar do julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão CSRF nº 01-0351/83, assim ementado:

"FALSIDADE IDEOLÓGICA : A utilização de documentos ideologicamente falsos, para comprovar a realização de custos ou despesas operacionais, constitui fraude e justifica a aplicação da multa qualificada."



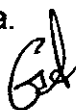
4 - GLOSA DE EXCESSO DE CORREÇÃO MONETÁRIA DEVEDORA

Conforme já registrei no relatório, a exigência originalmente lançada neste item foi reduzida pela autoridade julgadora de primeira instância, em função de ter admitido a chamada "Reserva Oculta" para quantificação do efeito tributável.

Todavia, a exigência remanescente aqui lançada não deve prosperar. Com efeito, a fiscalização glosou parte da correção monetária incidente sobre adiantamentos recebidos da empresa ligada, Expresso Brasília, ao argumento de que só estariam sujeitos à correção monetária de balanço a partir da capitalização. Todavia, não se pode olvidar que esses recursos, enquanto não capitalizados, integravam o Passivo Exigível da empresa e, como obrigação indexada, sujeitava-se ao reconhecimento de variação monetária passiva, parcela que também integra o resultado do exercício, diminuindo-o.

Assim, a mera impropriedade técnica cometida nos registros contábeis, no reconhecimento de Correção Monetária Devedora, em vez de variação monetária passiva, não pode ter a virtude de aumentar a tributação do período, se o resultado econômico não se altera.

A decisão monocrática não admitiu essa equivalência de procedimentos, ao argumento de que o reconhecimento de variação monetária passiva constituir-se-ia em mera conduta facultada à empresa. Assim não vejo, uma vez que todos os direitos e obrigações constantes do balanço da empresa devem estar atualizados, de acordo com as **disposições legais ou contratuais** que lhes são aplicáveis, constituindo-se a contrapartida em variação monetária ativa ou passiva, nos termos do art. 254 do RIR/80. A própria fiscalização juntou às fls. 17/19 o instrumento particular firmado entre as diversas empresas do chamado grupo "Canhedo", onde está expressa essa obrigatoriedade de atualização, pelo que não cabe falar em conduta facultada.



Processo nº. : 14052.004228/92-04
Acórdão nº. : 108-04.562

TRD COMO JUROS DE MORA

A controvérsia já está pacificada neste colegiado, posto que já foi objeto de exame pela colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais que, no julgamento do Recurso RD/ nº 101- 0.981, em sessão de 17 de outubro de 1994, por unanimidade de votos, selou administrativamente a controvérsia relativa à questionada aplicação da TRD, pelo Acórdão nº CSFR/01-1.773, assim ementado:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."

A aplicação uniforme desse entendimento, nos julgados deste Colegiado Administrativo, motivou a Secretaria da Receita Federal a baixar a Instrução Normativa de nº 32, publicada no D.O.U. de 10.04.97, pela qual a própria administração tributária tomou a iniciativa de *"determinar seja subtraída, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991, a aplicação do disposto no art. 30 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, resultante da conversão da Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991"*, consoante disposição literal contida no seu artigo primeiro aqui transcrito.

Curvando-se a administração tributária ao pronunciamento da mais alta Corte deste Tribunal Administrativo, no intuito de assegurar uniformidade de tratamento na cobrança de todos os créditos tributários ainda pendentes, inclusive parcelados, perde relevância o exame da matéria submetida a julgamento, deixando de existir controvérsia sobre a inquestionável exclusão da TRD no período de fevereiro a julho do ano de 1.991, no que exceder ao percentual dos juros legais de 1% (um por cento).

Processo nº. : 14052.004228/92-04
Acórdão nº. : 108-04.562

Em conclusão, por todos os fundamentos expostos, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO À REMESSA OFICIAL e, no tocante ao recurso voluntário do sujeito passivo, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para:

a) CANCELAR a exigência contida no item 4 da autuação, pelo que deverão ser EXCLUÍDAS da base tributável do imposto de renda - pessoa jurídica, as seguintes parcelas ali remanescentes: Cz\$ 613.036.031,33 no exercício de 1.989, período-base de 1.988; Ncz\$ 26.983.708,65 no exercício de 1.990, período-base de 1.989 e Cr\$ 256.600.622,38 no exercício de 1.991, período-base de 1.990;

b) EXCLUIR do crédito tributário remanescente a incidência da TRD excedente de 1% ao mês, no período de fevereiro a julho de 1.991.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 1997


JOSÉ ANTONIO MINATEL - RELATOR 