



MINISTÉRIO DA FAZENDA

aln/

Sessão de 13 de julho de 1982

ACORDÃO Nº 103-04.609

Recurso nº 85.129 - IRPJ - EXS. 1977 a 1979

Recorrente MACOGE - MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PORTO ALEGRE (RS).

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS (FRETES)
São dedutíveis, como operacionais, as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa, tal qual as despesas com fretes no transporte de cimento para a pessoa jurídica cujo objetivo social é a comercialização de materiais de construção. Refoge aos conceitos de necessidade, usualidade ou normalidade da despesa a questão do preço do serviço.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS (COMPROVAÇÃO)
Não são dedutíveis as despesas instrumentalizadas por comprovantes que não atendem aos requisitos legais, ou aquelas que nem mesmo comprovantes têm.

Recurso procedente em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MACOGE - MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 764.167,00, Cr\$ 1.718.544,00 e Cr\$ 572.554,00, nos exercícios de 1977, 1978 e 1979, respectivamente.

Sala das Sessões, em 13 de julho de 1982


URGEL PEREIRA LOPES PRESIDENTE


OTÉLIO RENATO BARONI RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE


HÉLIO DE FARIAS

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

15 JUL 1982

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:

CARLOS AUGUSTO DE VILHENA

EDSON AZEVEDO RIBEIRO (Suplente)

LÓRGIO RIBEIRO

FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES

MIGUEL RENDY

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 1080/010.415/80

RECURSO N.º: 85.129

ACÓRDÃO N.º: 103-04.609

RECORRENTE: MOCOGE-MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.

R E L A T Ó R I O

MACOGE - MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA., pessoa jurídica, estabelecida à Estrada Baltazar de Oliveira Garcia, nº 101, Bairro de Passo d'Areia, na cidade de Porto Alegre, RS., foi autuada pelo imposto de renda. A ação fiscal abrangeu os exercícios de 77 a 79, anos-base de 76 a 78, chegando, em síntese, à conclusão das seguintes infrações:

a) Superfaturamento de fretes (Relatório de Irregularidades, fls. 326, 327 e Auto de Infração, fls. 331 e verso e Demonstrativo e documentos de fls. 144/244);

b) Despesas não discriminadas - ou seja, instrumentalizadas por recibos que não discriminariam a operação que lhes dera causa (Relatório, fls. 327; Auto de Infração, fls. 331, Relação e recibos, fls. 270 a 325);

c) Omissão de receita pela não contabilização de fretes (Auto de Infração, fls. 331; Relatório Fiscal, fls. 326/327, letra "c" - exercício de 77, base de 76);

d) Apropriação de despesas com fretes sem a devida comprovação - isto é, instrumentalizados por recibos que não preencheriam as condições legais.

Na sua impugnação (fls. 332/339), acostada de farta documentação (fls. 340/453), argumenta a autuada:

Acórdão nº 103-04.609

a) o completo despropósito do auto de infração, imputando-lhe um superfaturamento de fretes quando a mesma é dedicada ao ramo do comércio de materiais de construção e não uma transportadora, logo, não podia realmente faturar fretes - sendo assim parte ilegítima para responder pela imputação feita;

b) pelo que lhe consta ainda, acontece infração à legislação do imposto de renda justamente quando ocorre o contrário, ou seja, omissão de receitas de fretes subfaturados e não obviamente quando ocorre o superfaturamento que, ao reverso, aumenta a receita da empresa, gerando mais imposto;

c) diante desse quadro só pode imaginar que a fiscalização está pretendendo ver no caso um superfaturamento praticado por terceiras pessoas contra a impugnante, que, assim, estaria aumentando artificialmente aumentando suas despesas, em prática fiscal ilícita - porém, nem isto mesmo poderia ser a causa da autuação quanto a este tópico pois bastaria uma conferência, por amostragem junto às transportadoras emitentes dos conhecimentos respectivos para verificar se houve ou não o ilícito; e mesmo que fizesse esse exame na certa nada encontraria, pois, conforme instrumentos que junta, por amostragem (conhecimentos, cheques e extratos de contas bancárias) todos os valores lançados foram efetivamente pagos, o que afasta qualquer suspeita de irregularidade.

A decisão recorrida fez o seguinte resumo da impugnação oferecida, que complementa os aspectos levantados acima:

"a) inicialmente, protesta contra o pré-julgamento descabido contra a empresa, ao afirmar que os sócios teriam constituído nova empresa para cometer as mesmas irregularidades apontadas quando integravam a Transportadora Leão Ltda., no processo fiscal movido contra Schreiner & Cia. Ltda.;

b) que é falsa a assertiva da fiscalização de que os valores pagos a título de frete diferem do real, porquanto basta conferir os extratos de conta corrente bancária para verificar que os cheques emitidos correspondem exatamente aos valores dos conhecimentos de transporte;

c) quanto às comissões sobre vendas e fretes, diz que improcede a glósa, porquanto o artigo 184 do RIR/75 exige apenas, aliás de acordo com os elementos do próprio modelo oficial, que se explicita a indicação da operação ou causa que deu origem ao rendimento, e não a explicitação ou especificação detalhada das operações, como quer o fiscal atuante;

d) quanto à omissão de receitas de fretes, constam as mesmas a fls. 14 e 20 do Diário nº 1, relativo à Rede Ferroviária Federal S.A., com exceção dos valores de Cr\$ 105,00 e Cr\$ 240,00, que não comportam nem o gasto de papel para sua comprovação;

e) quanto aos fretes contabilizados em conta de despesa sem a apresentação dos respectivos comprovantes, junta "xerox" de parte desses pagamentos, apenas não localizando todos os comprovantes, mas que, considerando-se serem de pequeno valor, pede seja considerada suficiente a comprovação apresentada para efeito de cancelamento da exigência nesse particular." (fls. 487/488)

Entretanto, no curso do processo, tendo em vista que os sócios da Recorrente eram os mesmos que compunham o quadro societário da empresa Transportadora Leão Ltda., que teria conhecimentos de transportes majorados à Schreiner & Cia. Ltda., para o transporte do mesmo produto - cimento -, e tendo sido a Recorrente constituída justo após a autuação desta última, o Chefe da Divisão de Tributação (fls. 467) terminou por ver na hipótese um caso em que se justificaria o agravamento da multa de 50% para 150%, o que foi feito às fls. 468/470, dando origem à petição de defesa de fls. 474/483, aditada à impugnação, onde a autuada alega jamais ter se constituído para a prática de infração fiscal, conforme sugerido, sendo irrelevante para semelhante e grave ilação a circunstância de haver coincidência de sócios entre as duas empresas.

A informação fiscal (fls. 463/466), apreciando as razões de impugnação, à exceção dos fretes pagos à Rede Ferroviária Federal S.A., foi no sentido de que no mais a exigência deveria ser mantida.

Assim veio a decisão de primeira instância (fls. 486/495) cuja ementa bem esclarece as conclusões a que chegou:

[Handwritten signature]

"IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

- Os valores pagos a título de frete, excedentes, não apenas aos de mercado, mas aqueles pagos a terceiros por idênticos serviços são indedutíveis, pois representam liberalidade (art. 162 e §§ do RIR/75).
- São indedutíveis também os valores pagos a título de fretes e comissões, quando os respectivos documentos não especificarem exatamente a operação ou a causa, a ponto de não permitirem que o fisco possa avaliar a correspondência ou a adequação entre o serviço e o preço (art. 184 do RIR/75).
- Indedutíveis, por igual, são as despesas de fretes sem comprovação.

INFRAÇÕES E PENALIDADES

- Deixa-se de manter a multa agravada, de 150%, tendo em vista que, examinados em detalhe todos os elementos do processo, não resultou evidenciado que os valores faturados a título de fretes tenham sido superiores aos efetivamente pagos; comprova-se, apenas, que os valores contabilizados a título de fretes excedem, não apenas aos de mercado, mas aqueles pagos a terceiros por idênticos serviços.

Impugnação parcialmente procedente." (fls. 486)

Inconformada, MACOGE - MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA. recorre a este Conselho (fls. 499/504) com vários instrumentos (fls. 505/575) reafirmando suas razões anteriores e colocando como consideração geral certo revanchismo do fiscal que participou deste e de outro processo, aduzindo mais, especificamente quanto a cada tópico:

a) Superfaturamento de fretes:

Não procede porque documentalmente ficou comprovado em todos os sentidos de que o faturamento dos fretes foi perfeito, sendo de causar espécie que a autuação no particular tenha se firmado única e exclusivamente em fatos passados, originários de outro processo; o dito preço de mercado mostrado pela autoridade é completamente inconsistente e distante da realidade dos fatos, pinçados que foram aqui e ali; e inclusive é desmentido pela Tabela de Fretes aprovada pelo CIP, conforme resoluções, cujo inteiro teor faz juntar, explicando a formação do respectivo preço do transporte, ajustado ao caso.

A B

b) Despesas não discriminadas:

Foram instrumentalizadas através de "Recibo de Pagamento a Autônomo - RPA" - formulário oficial do IAPAS, e que portanto preenche a todos os requisitos da lei, aliás, emanado que é de outro órgão federal. De conseguinte a negativa de validade deste documento, frente a Receita Federal, seria um contrasenso e sem qual quer respaldo legal.

c) Omissão de receita pela não contabilização de fretes:

Aqui prevalecera a exigência única e exclusivamente por falta de bom senso e um superficial raciocínio econômico, que jamais poderiam justificar nem mesmo o tempo perdido, nem, economicamente, ressarcia a própria Receita Federal pela ínfima pretensão que declinou a respeito.

Tece ainda considerações sobre o agravamento da multa, por fim, afastado em primeiro grau, concluindo pela inexistência de fraude. Na conclusão requerer o arquivamento em definitivo do processo.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro OTÉLIO RENATO BARONI, Relator:

Recurso tempestivo.

Aprecio cada questão, pela ordem:

a) Superfaturamento de fretes:

A rigor, realmente, dizer, como na autuação, frente aos elementos que serviram de base à ação fiscal, que a Recorrente superfaturara fretes, não procede. Ao que se constatou o problema é diverso, preso que está fundamentalmente à legitimidade ou não do total das despesas que registrou pagando fretes a diversas transportadoras e não faturando fretes por serviços de transportes. Por li-nhas indiretas a própria decisão recorrida reconhece essa situação, segundo ressaí de sua ementa, retro transcrita.

B. P.

Acórdão nº 103-04.609

Vencido este aspecto que, penso, não resultou em prejuízo da defesa, ampla e satisfatoriamente oferecida, passo ao objeto da questão:

A fiscalização partiu da consideração de que TRANSPORTADORA LEÃO LTDA. fornecia recibos de fretes com valores majorados (acima do real) para a empresa SCHREINER & CIA. LTDA. (fls.326) apesar de usar a expressão "superfaturamento nas despesas de fretes" relativamente a esta última.

Constatou após que os sócios de TRANSPORTADORA LEÃO LTDA. constituíram a empresa Recorrente que passou a adquirir o material que era transportado - ou seja, cimento, ficando convicta de que a nova empresa fora constituída especialmente para o fim de dar solução de continuidade à comercialização do cimento interrompida entre as duas pessoas jurídicas supra mencionadas por efeito da ação fiscal (cfr. fls. 326).

Com base nestas considerações, teve por provada a continuidade da prática fraudulenta pela Recorrente. Assim, partiu do preço real do frete que teria sido comprovado no processo anterior, aplicou-lhe os índices de reajustes que seriam autorizados pelo CIP, para chegar a um preço real do frete para este processo, tendo o excedente, praticado pela MACOGE - MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA. como instrumentalizados por recibos superfaturados (fls. 327).

O problema da prática fraudulenta não passou de meras cogitações, sem qualquer respaldo probatório ou mesmo elemento que pudesse levar seriamente a essa conclusão, tanto que a majoração da multa não logrou passar nem mesmo de primeira instância, que reconheceu, expressamente: "não restou evidenciado que os valores faturados a título de fretes tenham sido superiores aos efetivamente pagos" (ementa, fls. 486).

O pronunciamento de primeira instância foi além, tentando colocar as coisas nos seus devidos lugares:

8.3. Nos fretes efetuados pela então Transportadora Leão Ltda. à Schreiner & Cia. Ltda., além de excederem em muito os preços de mercado, constatou-se, também, que os pagamentos realizados, através de cheques, correspondiam aos preços de mercado, tributã

Acórdão nº 103-04.609

do-se a empresa usuária dos serviços de transporte relativamente aos excessos lançados como despesa operacional.

8.4. Verdade que, na espécie versada nos autos, os pagamentos de fretes lançados em despesa pela impugnante correspondem aos valores documentalmente atribuídos às despesas de fretes, restando, destarte, examinar-se as demais provas constantes do processo quanto à legitimidade ou não, sob os aspectos do Imposto de Renda, do valor integral das despesas, de fretes lançadas na escrita, consideradas na apuração do lucro tributável. (fls. 490) (Sublinhei)

Isto é, tudo ficou restrito ao saber se as despesas de fretes realizadas pela Recorrente seriam ou não totalmente dedutíveis, à luz da legislação do imposto de renda, Indagação que o pronunciamento "a quo" respondeu negativamente, pelas seguintes razões:

8.5. Demonstra minuciosamente o fiscal autuante, a fls. 144 a 194, um a um, os fretes de cimento realizados de Morretes a Porto Alegre ou Canoas, os que teriam sido documentalmente pagos, os preços de mercado e os respectivos excessos, importando estes no ano-base de 1976 em Cr\$ 764.167,00 (fls. 146), no ano-base de 1977 Cr\$ 1.718.544,00 e no ano-base de 1978 em Cr\$ 572.554,00. Apenas a título ilustrativo, assinale-se, constam como pagos os preços unitários, por saca de cimento, de Cr\$ 4,20 quando o preço de mercado era de Cr\$ 1,86 (fls. 144), de Cr\$ 5,00 quando o preço de mercado era de Cr\$ 2,52 (fls. 147).

8.6. Citados preços de mercado, apontados na relação de fls. 144 a 194, não são aleatórios; antes, sim, correspondem a uma projeção do preço de Cr\$ 1,70, praticado em 1975 pela própria Transportadora Leão Ltda. (cujos sócios são os mesmos da ora impugnante), mediante a utilização dos percentuais de reajustes para os fretes em geral aprovados pelo Conselho Nacional de Estudos e Tarifas de fretes rodoviários (fls. 14 e 15). Reforçam a realidade dos citados preços de mercado as Notas Fiscais e Conhecimentos de Transporte juntados a fls. 195 e seguintes, nos quais houve a cobrança em termos de mercado, correspondendo aproximadamente aos valores indicados pela fiscalização na já referida relação de fls. 144 a 194.

8.7. É de se manter, por conseguinte, o lançamento tributário relativamente às despesas de fretes ditos "superfaturados" por terceiros, respectivamente sobre os valores de Cr\$ 764.167,00, Cr\$ 1.718.544,00 e Cr\$ 572.554,00, conforme detalhado no item 8.1 des

B.

Q.

ta decisão, por não serem necessárias, nem usuais ou normais, nos termos e para os efeitos do artigo 162, §§ 1º e 2º, do RIR/75. (Parcialmente sublinhado - fls. 490/491)

Datissima venia no entanto destes fundamentos, penso que a solução acima não se coaduna com a melhor interpretação e aplicação da lei para o caso concreto.

Apesar de os sócios da TRANSPORTADORA LEÃO LTDA. poderem ser os mesmos da Recorrente, tenho que as duas empresas, regularmente constituídas, gozam de personalidades jurídicas próprias e inconfundíveis. Assim, pelo fato da primeira ter errado, e até ontem (como diria RUI), não significa que a segunda o esteja necessariamente errando, e ainda hoje.

E teria realmente ocorrido superfaturamento de fretes por terceiros conforme sugerido acima? Outro trecho transcrito da decisão recorrida mesma (subitem 8.4) sugere que não. Depois, se houve superfaturamento em nenhum momento isto ficou demonstrado ou provado nos presentes autos. É de ressaltar-se ainda a diferente situação em que se encontra a Recorrente neste processo, onde, contrariamente à TRANSPORTADORA LEÃO LTDA., ela não fatura pelo frete, antes, paga pelo mesmo.



Resta então saber (reconhecida a regularidade formal e material dos pagamentos de fretes) se o Fisco, pela lei, pode glossar as despesas correspondentes porque acima do preço de mercado e tão somente por isso e neste limite.

Tenho que não, a tanto não autorizando nosso ordenamento jurídico.

Dispõe com efeito o RIR/75, regente da espécie:

Art. 162 - São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506/64, art. 47).

§ 1º - São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº... 4.506/64, art. 47, § 1º).



§ 2º - As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividade da empresa (Lei nº 4.506/64, art. 47, § 2º).

(Sublinhei)

Eis aí os parâmetros para a intervenção do Fisco. Não ficou demonstrado que as despesas com fretes realizadas pela Recorrente, efetivamente pagas, consoante a documentação que não foi rejeitada não fossem operacionais. Como empresa de materiais de construção, dentre os quais está o cimento, parece mais do que evidente que a mesma venha suportar o frete pelo transporte deste produto em certas ocasiões, para a realização plena do seu objetivo social.

É de se supor ademais que o transporte do cimento é uma operação exigida pelo próprio campo de atividade da Recorrente, sendo ainda prática usual e normal para a empresa que atua neste ramo.

Não está em jogo, nos conceitos acima, empregados pelo legislador, a questão do "quantum" foi gasto, mas com o que foi gasto.

Admitir-se o contrário seria munir o Fisco de um poder de ingerência desmedido e fora dos parâmetros legais, o que não se coaduna com a nossa sistemática.

Isto posto, voto no sentido de dar procedência ao recurso quanto a esta parte.

b) Despesas não discriminadas:

Pouco ou nada acrescentou a Recorrente à sua impugnação no que respeita a essa parte da autuação, e assim, adoto os fundamentos de decidir de primeira instância, que, no particular bem apreciou a imputação, como se vê:

9. Despesas Não Discriminada

9.1. No Relatório, a fls. 327, e no Auto de Infracção de fls. 331, o fiscal autuante submeteu à tributação, respectivamente nos anos-base de 1976, 1977 e 1978, os valores de Cr0 193.706,36, Cr\$ 86.442,94 e Cr\$ 35.840,00, relativos à contabilização de despesas de fretes e comissões sem que os respectivos recibos discriminassem a operação que lhes deu causa, cuja

Acórdão nº 103-04.609

relação e respectivos recibos constam a fls. 270 a 325.

9.2. A impugnante não procura detalhar as operações que deram origem aos pagamentos ora glosados, limitando-se a dizer que, nos termos do artigo 184 do RIR/75, basta o respectivo documento referir tratar-se de fretes, ainda mais que o próprio documento oficial (Recibo de Pagamento de Autônomo) não contém espaço reservado para melhor especificação.

9.3. Improcedem as alegações da impugnante, porquanto a exigência legal de indicação da operação ou da causa destina-se, exatamente, à possibilidade de aferir a adequação do preço pago à medida do serviço prestado, evitando-se assim o forjamento de despesas desvinculadas da atividade da empresa e garantindo ao fisco os meios normais de fiscalização através da contabilidade e dos documentos que lhes dão suporte. Improcede, por igual, a alegação de corresponder a indicação das operações aos estritos detalhamentos exigidos pelo "modelo oficial", que seria, no seu entender, o Recibo de Pagamento de Autônomo, pois que, na verdade, referido documento nada possui de oficial.

9.4. De se manter, por conseguinte, o lançamento tributário sobre os valores apontados no Auto de Infração, de Cr\$ 193.706,36, Cr\$ 86.442,94 e Cr\$..... 35.840,00. (fls. 491/492)

c) Fretes sem comprovação:


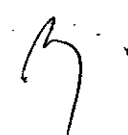
A pobreza das razões de recorrer na tributação dos fretes sem comprovantes bem demonstra a falta de convicção da Recorrente quanto a qualquer possibilidade de sucesso a respeito, na parte que perdurou em primeira instância.

Mantenho assim a exigência quanto aos fretes sem comprovação.

d) Conclusão:

Ante ao exposto julgo procedente em parte o recurso para excluir da tributação as parcelas de Cr\$ 764.167,00 no exercício de 77, base de 76; Cr\$1.718.544,00 no exercício de 78, base 77; e Cr\$ 572.554,00, no exercício de 79, base de 78.

É o meu voto.



Brasília, DF., em 13 de julho de 1982

~~OTÉLIO RENATO BARONI~~
OTÉLIO RENATO BARONI RELATOR