



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Recurso nº. : 134.831
Matéria : IRPJ E OUTROS – EX.: 1998
Recorrente : ORCA VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 24 DE MAIO DE 2007
Acórdão nº. : 108-09.344

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – PRESUNÇÃO LEGAL – PASSIVO NÃO COMPROVADO – ANO-CALENDÁRIO DE 1997 – A falta de comprovação de parte dos elementos passivos da empresa autoriza a presunção legal de omissão de receitas. Para desfazer a presunção legal, deve a recorrente indubitavelmente comprovar, cumulativamente: a) a geração das obrigações questionadas até 31/12/1997; e b) a extinção de tais obrigações a partir de 01/01/1998, ou, ainda a manutenção de valores em aberto até o período de realização da ação fiscal. A comprovação parcial de valores implica na correspondente exoneração da exigência.

DESCONTOS CONCEDIDOS – GLOSA POR FALTA DE COMPROVAÇÃO – A apresentação de pedidos de vendas (documentos internos da empresa) não atende ao disposto na legislação para a dedutibilidade dos descontos incondicionais concedidos, ainda mais quando não consta dos autos documentação comprobatória do valor efetivamente pago pelos clientes nas operações auditadas.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – GLOSA POR FALTA DE COMPROVAÇÃO E POR REGISTRO DE DESPESA EM DUPLICIDADE – A não identificação, pelo contribuinte, dos prestadores de serviço ou das notas-fiscais correspondentes a estes, impede o Fisco de analisá-las. Também é incontestável que o fato de uma nota fiscal ter sido paga em duplicidade não gera despesa em dobro para o sujeito passivo, mas sim o direito de crédito junto ao recebedor do valor indevido.

DESPESAS FINANCEIRAS – PERDAS EM OPERAÇÕES DE CRÉDITO NÃO COMPROVAÇÃO DA DEFINITIVIDADE DA PERDA – A falta de comprovação da ocorrência da perda definitiva do crédito implica na manutenção da glosa do valor correspondente.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS – REGISTRO COMO BRINDES E CORTESIAS – NÃO COMPROVAÇÃO DE ERRO NA CONTABILIZAÇÃO – A escrituração de uma empresa deve refletir os atos e os fatos ocorridos no funcionamento da mesma. No caso de classificação indevida deve o contribuinte proceder ao estorno correspondente, lastreado em documentação hábil e idônea.

MULTA DE OFÍCIO – ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL – Já é matéria sumulada neste Conselho que

D



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40

Acórdão nº. : 108-09.344

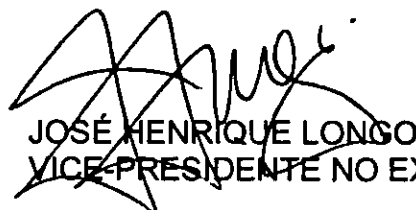
falta competência ao Colegiado para apreciação de inconstitucionalidade de lei (Súmula nº. 2 do 1º CC, em vigor a partir de 28/07/2006).

LANÇAMENTOS CONEXOS – CSL – COFINS – PIS – Não havendo matéria específica, de fato ou de direito, a ser apreciada aplica-se à exigência reflexa o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão de sua íntima relação de causa e efeito. A caracterização da omissão de receitas teve reflexos nas apurações de diversos tributos (CSL, PIS e COFINS), enquanto que as demais infrações tiveram reflexo apenas no âmbito da CSL.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ORCA VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir o montante de R\$ 191.145,82 do item de passivo fictício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ HENRIQUE LONGO
VICE-PRESIDENTE NO EXERCÍCIO DA PRESIDÊNCIA


JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, KAREM JUREIDINI DIAS, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e ARNAUD DA SILVA (Suplente Convocado). Ausente, momentaneamente, o Conselheiro MARGIL MOURÃO GIL NUNES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344
Recurso nº. : 134.831
Recorrente : ORCA VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

O processo originou-se de autos de infração do IRPJ e outros – PIS, COFINS e CSL – (fls. 07/23) referentes a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997, em conformidade com a opção do contribuinte em sua declaração de rendimentos pelo lucro real anual (extratos de fls. 1.132/1.164).

De acordo com o narrado nos autos e no Termo de Encerramento de Fiscalização (fls. 1.165/1.173) foram constatadas as seguintes infrações:

1) Omissão de receita, por presunção legal, caracterizada por “passivo fictício”, em decorrência da falta de comprovação de parte das obrigações com fornecedores, bem como dos respectivos pagamentos. Valor de R\$ 1.340.560,91;

2) Glosa dos valores registrados a título de descontos concedidos, motivada por falta de comprovação no valor de R\$ 93.263,68;

3) Glosa de despesas com prestação de serviços no valor de R\$ 44.051,14, motivada por falta de comprovação (R\$ 29.801,14) e também por registro de nota fiscal em duplicidade (R\$ 14.250,00);

4) Glosa de despesas financeiras, referentes a perdas em operações de crédito, considerados como incobráveis pelo contribuinte, no valor total de R\$ 58.865,25, motivada pela constatação do recebimento dos valores (R\$ 37.500,00) e também pela não comprovação da inadimplência dos clientes (R\$ 21.365,28); e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

5) Glosa de despesas indedutíveis, contabilizada como brindes e cortesias, no valor de R\$ 66.586,77.

A infração descrita no item 1 (omissão de receitas) teve reflexos nas apurações de diversos tributos (CSL, PIS e COFINS), enquanto que as demais infrações tiveram reflexo apenas no âmbito da CSL.

Os já mencionados autos de infração foram cientificados ao contribuinte em 05/04/2002, na pessoa de seu diretor (fls. 007), munido do instrumento de procuração de fls. 1.174.

O contribuinte apresentou impugnações separadas para o IRPJ (fls. 1.178/1.613); o PIS (fls. 1.616/2.065); a CSL (fls. 2.068/2.503) e a COFINS (fls. 2.506/2.946).

Os argumentos de impugnação serão melhor abordados quando do relato do recurso voluntário, haja vista o aperfeiçoamento das alegações do contribuinte em contraposição ao decidido no julgamento de primeiro grau.

O Acórdão recorrido (fls. 2.949/2.961) declarou o lançamento parcialmente procedente e está assim ementado:

“PASSIVO FICTÍCIO. Caracteriza-se o passivo fictício quando o contribuinte não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a existência das obrigações exigíveis registradas em sua contabilidade. Comprovada a exigibilidade, insubsiste a autuação.

DESPESAS COM BRINDES. As despesas com brindes são indedutíveis por força de disposição legal.

DESCONTOS CONCEDIDOS. São dedutíveis na determinação do lucro real os descontos concedidos incondicionalmente que constem da nota-fiscal de venda.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

GLOSA DE DESPESAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. O fato de uma nota fiscal de prestação de serviços ter sido paga em duplicidade não gera despesa em dobro para o sujeito passivo, mas sim o direito de cobrar tal valor daquele que realizou a prestação.

PERDAS EM OPERAÇÃO DE CRÉDITO. Os créditos até cinco mil reais vencidos há mais de seis meses podem ser deduzidos como perda, desde que não haja garantia de valor, independentemente de procedimentos de cobrança

De acordo com os fundamentos do voto foram exoneradas partes dos itens de:

- 1) omissão de receita (R\$ 231.367,91), apurada em diligência fiscal;
- e
- 2) glosa de despesas financeiras (perdas em operações de crédito pela não comprovação da inadimplência dos clientes) R\$ 10.365,28, correspondente aos valores dos créditos até R\$ 5.000,00 por operação (R\$ 4.058,13, com Maristina G. Sandoval e R\$ 3.154,15 e R\$ 3.153,00, ambas com Luzibeth Com. Baterias).

A fundamentação do acórdão pode ser extraída do voto do relator, que assim se expressou:

“DA COMPETÊNCIA DO JULGADOR ADMINISTRATIVO

(...)

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

(...)

OMISSÃO DE RECEITAS

Atendendo a intimação da Autoridade Fiscal, a Impugnante informou a composição de sua conta fornecedores em 31 de dezembro de 1997.

(...)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40

Acórdão nº. : 108-09.344

Considerou a Fiscalização, a partir das notas-fiscais e informações de pagamentos apresentadas, terem sido comprovadas obrigações no valor de R\$ 106.604,58 (fls. 1.168), restando um saldo sem comprovação de R\$ 1.340.560,91.

(...)

A Impugnante alega que a autuação relativa à omissão de receitas é totalmente improcedente, pois ficou comprovada junto aos bancos e aos fornecedores a quitação dos cheques apontados.

(...)

Assm sendo, do valor total objeto de autuação, R\$ 1.340.560,91, deve ser excluído o montante de valores acima referido, restando um saldo de passivo em 31 de dezembro de 1997 sem comprovação no importe de R\$ 1.109.193,00.

Ressalto que a existência de passivo fictício não se caracteriza apenas pela manutenção no passivo de obrigações já pagas, mas também de existência de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

(...)

DESCONTOS CONCEDIDOS

A Autoridade Autuante intimou o Contribuinte a comprovar a concessão de descontos nas vendas de veículos.

Este apresentou documentos e prestou esclarecimentos informando que muitos dos descontos concedidos referiam-se a acessórios que foram negociados pelo adquirente do veículo com o vendedor, os quais não constavam do modelo de série. Na nota-fiscal de venda do veículo, constava o preço total da venda, já incluídos os acessórios. Dado que era necessária a baixa destes no estoque, emitia-se nota-fiscal de venda dos acessórios ao consumidor e concedia-se desconto no preço dos veículos.

(...)

Os pedidos de vendas dos veículos são documentos internos da empresa, os quais não atendem ao disposto na legislação para a dedutibilidade dos descontos incondicionais concedidos.

Além disso, não consta dos autos documentação comprobatória do valor efetivamente pago pelos adquirentes dos veículos, a corroborar a afirmação da Impugnante.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

BRINDES E CORTESIAS

Os brindes e cortesias concedidos pela Impugnante são indedutíveis na apuração do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro por expressa previsão legal nesse sentido, conforme o disposto no art. 13, inciso VII, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 (...)

DESPESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

(...) o Contribuinte foi intimado a comprovar a prestação de serviços por pessoa jurídica, no importe de R\$ 303.570,46, ao que apresentou a relação de fornecedores às fls. 1083 a 1085.

A Impugnante alega que a citada autuação é improcedente porque o fiscal não apontou quais notas-fiscais não foram localizadas.

(...)

Se a Fiscalizada não informa quem são os prestadores de serviço ou quais são as notas-fiscais a estes relativas, não haveria como a Autoridade Fiscal apontá-las.

(...)

PERDAS EM OPERAÇÃO DE CRÉDITO

A Autoridade Autuante realizou glosa de despesas operacionais registradas como despesas financeiras – perdas em operações de crédito. Apurou a Fiscalização que parte dos créditos considerados incobráveis foram recebidos regularmente. Em relação a outros valores, justificou a glosa em virtude da falta de comprovação de recebimento dos créditos.

A Impugnante afirma que, se os valores ainda constam em aberto nas contas a receber, é notório que ainda não as recebeu. Afirma, ainda, que o fato de o veículo ter sido financiado por instituição financeira não garante que ela tenha recebido os valores.

Em relação a alguns valores, a Fiscalização comprovou ter ocorrido efetivamente o recebimento, ao que a Impugnante ficou-se silente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

Em relação a outros, todavia, limitou-se a Autoridade Autuante a afirmar que não houve comprovação da falta de recebimento por cheques devolvidos, cobranças judiciais etc.. (...) **(Nota: Discrimina quatro valores totalizando R\$ 21.365,28 e enuncia o art. 9º da Lei nº 9.430/96, que trata da dedução como despesa das perdas no recebimento de créditos).**
(...)

Nota-se que, dos quatro valores apontados, três são inferiores a R\$ 5.000,00.

Dado que, em 31 de dezembro de 1997, todos eles estavam vencidos há mais de seis meses, e que não há comprovação nos autos de serem tais valores garantidos, não pode ser considerada a glosa dos mesmos.

DAS DEMAIS ALEGAÇÕES

As demais alegações apontadas pela Impugnante, relativas a ilegalidade ou inconstitucionalidade da autuação, a exemplo da afronta ao princípio da capacidade contributiva, fogem do âmbito do conhecimento do julgador administrativo, conforme já salientado no início deste voto."

Inconformado com o decidido, o contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 2.967/2.981, anexando os documentos de fls. 2.982/4.310, correspondentes à composição do passivo em 31/12/1997 e demais documentos de fls. 4.311/4.335.

Os argumentos relevantes para a solução do litígio serão relatados com observância da ordem e da terminologia utilizadas pela recorrente.

1) Da omissão de receitas pela existência de passivo fictício:

A recorrente procura demonstrar que, primeiro, não ocorreu a figura do passivo fictício nas operações da empresa e, segundo, provará a verdade dos fatos através da juntada de documentos aos autos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

Como prova da inexistência de passivo fictício apresenta as composições/conciliações do saldo da conta do fornecedor GM – Veículos e GM – Peças, com suas respectivas notas fiscais.

Descreve os procedimentos adotados para comprovação dos valores autuados pelo Fisco, através de conciliações entre a sua contabilidade e o controle do “contas a receber” da própria GM.

Ressalta que o saldo de R\$ 296.089,56 está embasado apenas por documentos do “contas a receber” da recorrente.

Alega que os documentos montam a 1995 e 1996 e que acredita que os valores deixaram de ser baixados contra a conta de “adiantamentos a fornecedores”.

Argumenta que a diferença de R\$ 42.830,27 encontrada entre os valores contábil e fiscal (notas fiscais e relatórios internos) é ínfimo em relação ao total da dívida.

Apresenta seu conceito de “passivo fictício” para concluir não ser esse o seu caso.

Elenca ementas de acórdãos deste Conselho, em reforço a seus argumentos.

2) Despesas com brindes:

A recorrente alega que os gastos foram equivocadamente classificados como “despesas com brindes” e que, na realidade, se tratam de gastos com pequenos acessórios dos veículos negociados inclusive no momento da venda de tais veículos.

Defende a correlação direta existente entre a despesa incorrida e a receita auferida pela empresa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

Cita acórdãos de 1ª e de 2ª instâncias, em reforço a seus argumentos.

3) Descontos concedidos:

Alega a recorrente que o procedimento da empresa gerava duplicidade de receita correspondente aos acessórios do veículo, que era neutralizada pela contabilização de descontos concedidos.

A operação era efetuada nos seguintes moldes:

- a) A nota fiscal do veículo era emitida pelo valor total, inclusos os acessórios;
- b) Para baixa no estoque era emitida uma 2ª nota fiscal apenas no valor dos acessórios, gerando o "contas a receber" e a receita auferida em duplicidade; e
- c) Para dar baixa no "contas a receber" e neutralizar os efeitos da receita indevida no resultado, registrava-se a título de "descontos concedidos" o valor correspondente a tais acessórios.

Afirma que os descontos foram comprovados através de seus respectivos pedidos nas vendas dos veículos e no faturamento das notas fiscais de acessórios.

Cita ementas de acórdãos deste Conselho, em reforço a seus argumentos.

4) Despesas de prestação de serviços por pessoa jurídica:

Defende a improcedência do lançamento, a uma, porque o Fisco não identifica quais as notas não localizadas e, a duas, porque a nota fiscal da empresa Elite (R\$ 14.250,00) foi paga em duplicidade, em função de falha no "contas a pagar" da recorrente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

5) Perdas em operações de crédito:

A recorrente aborda as glosas dos quatro valores que totalizam R\$ 21.365,28, dos a quais três valores foram considerados improcedentes. Remanesce o litígio para a não comprovação da inadimplência do cliente Fernando P. Cavalcante (R\$ 11.000,00).

6) Quanto à multa de ofício:

Defende que a aplicação da penalidade de 75% viola o princípio constitucional da "Capacidade Contributiva".

Pediu, ao final, que o lançamento seja considerado nulo, ou, então seja declarada a improcedência parcial do mesmo, tendo em vista a comprovação do saldo de fornecedores e, por conseguinte, a inexistência de passivo fictício.

Existe processo de arrolamento, conforme despacho de fls. 4.337.

Em sessão anterior me manifestei sobre o litígio, nos seguintes termos:

"Analisando o item de omissão de receita por "passivo fictício", historiando os fatos ocorridos no processo.

De acordo com o Termo de Encerramento (fls. 1.165/1.173) o contribuinte, em atendimento à intimação para comprovar pagamentos de obrigações, apresentou apenas cópias de cheques (fls. 62/89) para parte de seu passivo no valor de R\$ 1.447.165,49.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

Reintimado, o contribuinte apresentou comprovação do pagamento de obrigações no valor de R\$ 106.604,58, discriminados a fls. 1.168, remanescendo R\$ 1.340.560,91, que foram objeto de tributação.

Conforme narrado no acórdão recorrido, a então impugnante comprovou o pagamento de mais R\$ 231.367,91, restando ainda R\$ 1.109.193,00 por comprovar.

Como prova do alegado no recurso, o sujeito passivo anexou os documentos de fls. 2.982/4.310, correspondentes à composição do passivo em 31/12/1997. (total de 1.328 folhas)

São constituídos basicamente por demonstrativos de composição e de conciliação de valores; cópias de notas fiscais de aquisição de produtos (veículos e peças), cópias de registros contábeis (razão analítico e balancetes); cópias de relatórios da recorrente e até mesmo por cópias de controles internos de fornecedores.

Para desfazer a presunção legal deve a recorrente indubitavelmente comprovar, cumulativamente:

- a) a geração das obrigações questionadas até 31/12/1997;*
- b) a extinção de tais obrigações a partir de 01/01/1998, ou, ainda a manutenção de valores em aberto até o período objeto da ação fiscal.*

Tudo isto devidamente registrado na escrituração da empresa e lastreado por documentação hábil e idônea.

Em resumo, só agora, em grau de recurso, o sujeito passivo apresenta a documentação que deveria ter sido apresentada no curso da ação fiscal para que o Fisco procedesse às verificações anteriormente mencionadas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

O procedimento do Fisco, intimando e analisando os documentos apresentados em resposta às mesmas, foi o mais adequado para a verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte do contribuinte.

A falta de comprovação de parte dos elementos passivos da empresa autoriza a presunção legal de omissão de receitas, implicando no lançamento de ofício, para que exercido o poder-dever do Fisco na constituição do crédito tributário.

Penso, contudo, que a evidente desorganização do contribuinte, não impede, que se conheça das provas documentais apresentadas nesta fase, haja vista que o mesmo sempre ressaltou estar solicitando os elementos comprobatórios junto aos fornecedores e aos bancos.

Por outro lado, entendo que os elementos acostados aos autos, sem auditoria à vista dos originais e da escrita da recorrente, são insuficientes para permitir a formação de convicção em relação à matéria discutida.

De forma a dirimir qualquer tipo de dúvida, manifesto-me propondo a devolução dos autos à repartição de origem, a fim de que seja efetuada diligência objetivando identificar e quantificar, dentre os documentos apresentados, as obrigações constituídas e não liquidadas até 31/12/1997, que tenham sido objeto da autuação.

Para tanto pode o Fisco intimar o contribuinte e terceiros a apresentar os livros e documentos que entender necessários para o bom cumprimento desta diligência.

Ao final dos trabalhos, elaborar relatório conclusivo, cientificando o contribuinte do teor do mesmo, para, se assim o desejar, manifestar-se a respeito."

Os autos foram convertidos em diligência pela Resolução nº 108-

00.235.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

Em resposta ao 1º termo de intimação fiscal (fls. 4.911/4.912) o contribuinte apresentou comunicado (fls. 4.913/4.917), com a juntada de documentação (fls. 4.350/4.910), que relaciona a fls. 4.918/4.919.

Também apresentou planilhas intituladas "Composição da conta Fornecedores – GM de Veículos e Peças em 31/12/1997" (fls. 4.920/4.938).

Em resposta ao 2º termo de intimação fiscal (fls. 4.943/4.944) o contribuinte apresentou comunicado (fls. 4.945/4.948), com a juntada de novas planilhas da conta de fornecedores GM (fls. 4.949/4.953), juntamente com declarações de quitação de GM Factoring e do Banco GM (fls. 4.954/4.957).

O Relatório Fiscal (fls. 4.965/4.969) apresenta as seguintes conclusões:

1) A análise da 2ª planilha apresentada pelo contribuinte, compondo o valor de cada cheque, revela que o contribuinte logrou comprovar o valor de R\$ 191.145,82 da conta de fornecedores, quitados com partes dos cheques relacionados no demonstrativo de fls. 4.966;

2) Os cheques informados pela recorrente foram utilizados, no todo ou em parte, em pagamentos diversos, sem relação com as obrigações para com fornecedores existentes em 31/12/97 ou então com obrigações já comprovadas em fase anterior do processo, conforme discriminado pelo auditor nos itens "a" a "h" dos comentários ao demonstrativo citado;

3) O contribuinte deixou de apresentar, no curso da ação fiscal, a relação das notas fiscais pagas com os referidos cheques incluídos na composição da conta de fornecedores (fls. 1.165/66), porque a maioria destes cheques destinou-se ao pagamento de obrigações constituídas em 1998;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

4) Apresentou grande quantidade de documentos sem qualquer vinculação com o passivo em comento; e

5) Apresentou, nesta diligência, como prova de pagamentos do passivo, notas fiscais que já haviam sido apresentadas na fase da ação fiscal.

A contestação do contribuinte (fls. 4.971/4.976) está embasada nos seguintes argumentos:

1) A comprovação da destinação dos cheques discriminados no Termo de Encerramento de Fiscalização (fls. 1.165/1.166) só poderia ser efetuada com a juntada de todos os documentos correspondentes, englobando tanto obrigações constituídas em 1997, quanto obrigações constituídas em 1998 (**Nota: Os cheques foram objeto de intimações do Fisco a fls. 47/50 e de resposta do contribuinte por meio de documentação interna - planilhas de fornecedores de fls. 62/73 e cópias de cheques de fls. 74/89**);

2) Ressalta que a necessidade de esclarecer tal questão vem da informação constante do Termo de Encerramento de Fiscalização (fls. 1.167) de que, a título de composição do passivo em 1997, também foram apresentadas notas fiscais emitidas em 1998, que não estava sob exame (**Nota: Os documentos já haviam sido juntados a fls. 90/126**);

3) Esclarece que não se pode confundir a composição do pagamento integral dos cheques relacionados nas intimações com a comprovação total do passivo apropriado em 1997, destacando que o Fisco pediu a comprovação do passivo e não a composição dos pagamentos;

4) Afirma que já havia apresentado comprovação da geração das obrigações questionadas até 31/12/1997, assim como da extinção das mesmas a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

partir de 01/01/1998, pela anexação dos extratos expedidos pelo Banco GM e pela GM Factoring, demonstrando os valores dos "conta correntes" entre a recorrente e tais entidades financeiras;

5) Em atendimento à intimação para comprovar a quitação das aquisições de veículos e peças referentes aos documentos de fls. 2.982/4.310 a recorrente apresentou planilha codificada com "V" (veículos) e "P" (peças), utilizando a data de pagamento como referência do restante da documentação contabilizada; e

6) Informa que anexou "declarações de quitação", fornecidas pelo Banco GM e pela GM Factoring, de que não possui débitos em aberto com estas instituições no período entre 01/07/97 e 31/12/97, ressaltando que todas as operações financeiras são efetuadas por estas duas instituições, de vez que a General Motors é apenas a fabricante dos veículos.

Ao final da contestação, concluiu a recorrente que:

a) O Auditor Fiscal não analisou a documentação acostada, porque, isto demonstraria que não tem sustentação a alegação de Passivo Fictício;

b) Houve a composição de todos os cheques (um a um), com os respectivos comprovantes de pagamento e as respectivas Declarações de Quitação; e

c) Logrou comprovar a composição de todos os cheques, ressaltando, uma vez mais, que não se pode confundir a composição do pagamento integral dos cheques relacionados nas intimações com a comprovação total do passivo apropriado em 1997, mesmo porque o Fisco pediu apenas a comprovação do passivo e não a composição dos pagamentos.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Passo à análise do litígio, item a item.

1) Omissão de receita ("passivo fictício"):

Na análise do mérito farei várias referências ao relatório, reproduzindo diversos trechos do mesmo de modo a deixar o mais claro possível o meu entendimento em relação à matéria em questão.

Conforme relatado, a récorrente, até a presente fase processual, deixou de comprovar a existência de obrigações referentes a 31/12/1997 no montante de R\$ 1.109.193,00.

Como prova do alegado no recurso, o sujeito passivo anexou 1.328 folhas correspondentes à composição do passivo naquela data.

Repito que os documentos anexados são constituídos basicamente por demonstrativos de composição e de conciliação de valores; cópias de notas fiscais de aquisição de produtos (veículos e peças), cópias de registros contábeis



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

(razão analítico e balancetes); cópias de relatórios da recorrente e até mesmo por cópias de controles internos de fornecedores.

Como já dito, entendo que, para desfazer a presunção legal, deve a recorrente indubitavelmente comprovar, cumulativamente: a) a geração das obrigações questionadas até 31/12/1997; e b) a extinção de tais obrigações a partir de 01/01/1998, ou, ainda a manutenção de valores em aberto até o período objeto da ação fiscal.

De se ressaltar que tudo isto devidamente registrado na escrituração da empresa e lastreado por documentação hábil e idônea.

Como relatado por ocasião da Resolução que baixou os autos em diligência, só agora, em grau de recurso, o sujeito passivo apresenta a documentação que deveria ter sido apresentada no curso da ação fiscal para que o Fisco procedesse às verificações anteriormente mencionadas.

Também constatei que o procedimento do Fisco, intimando e analisando os documentos apresentados em resposta às mesmas, foi o mais adequado para a verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte do contribuinte.

Afirmar que a falta de comprovação de parte dos elementos passivos da empresa autoriza a presunção legal de omissão de receitas, implicando no lançamento de ofício, para que exercido o poder-dever do Fisco na constituição do crédito tributário.

Contudo, entendi, que a evidente desorganização do contribuinte, não impedia, o conhecimento das provas documentais apresentadas nesta fase,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

tendo em vista que o mesmo sempre ressaltou estar solicitando os elementos comprobatórios junto aos fornecedores e aos bancos.

Por outro lado, também defendi que os elementos acostados aos autos, sem auditoria à vista dos originais e da escrita da recorrente, são insuficientes para permitir a formação de convicção em relação à matéria discutida.

De forma a dirimir qualquer tipo de dúvida, manifestei-me propondo a devolução dos autos à repartição de origem, a fim de que fosse efetuada diligência objetivando identificar e quantificar, dentre os documentos apresentados, as obrigações constituídas e não liquidadas até 31/12/1997, que tenham sido objeto da autuação.

No encerramento da diligência o Relatório Fiscal apresentou as seguintes conclusões:

"1) A análise da 2ª planilha apresentada pelo contribuinte, compondo o valor de cada cheque, revela que o contribuinte logrou comprovar o valor de R\$ 191.145,82 da conta de fornecedores, quitados com partes dos cheques relacionados no demonstrativo de fls. 4.966;

2) Os cheques informados pela recorrente foram utilizados, no todo ou em parte, em pagamentos diversos, sem relação com as obrigações para com fornecedores existentes em 31/12/97 ou então com obrigações já comprovadas em fase anterior do processo, conforme discriminado pelo auditor nos itens "a" a "h" dos comentários ao demonstrativo citado;

3) O contribuinte deixou de apresentar, no curso da ação fiscal, a relação das notas fiscais pagas com os referidos cheques incluídos na composição





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

da conta de fornecedores (fls. 1.165/66), porque a maioria destes cheques destinou-se ao pagamento de obrigações constituídas em 1998;

4) Apresentou grande quantidade de documentos sem qualquer vinculação com o passivo em comento; e

5) Apresentou, nesta diligência, como prova de pagamentos do passivo, notas fiscais que já haviam sido apresentadas na fase da ação fiscal."

Por sua vez, a contestação do contribuinte se embasou nos seguintes argumentos:

1) A comprovação da destinação dos cheques discriminados no Termo de Encerramento de Fiscalização só poderia ser efetuada com a juntada de todos os documentos correspondentes, englobando tanto obrigações constituídas em 1997, quanto obrigações constituídas em 1998. *(Destaco, uma vez mais, que tais cheques foram objeto de intimações do Fisco a fls. 47/50 e de resposta do contribuinte por meio de documentação interna - planilhas de fornecedores de fls. 62/73 e cópias de cheques de fls. 74/89).*

2) Ressalta que a necessidade de esclarecer tal questão vem da informação constante do Termo de Encerramento de Fiscalização de que, a título de composição do passivo em 1997, também foram apresentadas notas fiscais emitidas em 1998, que não estava sob exame. *(Destaco, também, que tais documentos já haviam sido juntados a fls. 90/126).*

3) Esclarece que não se pode confundir a composição do pagamento integral dos cheques relacionados nas intimações com a comprovação total do passivo apropriado em 1997, destacando que o Fisco pediu a comprovação do passivo e não a composição dos pagamentos;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

4) Afirma que já havia apresentado comprovação da geração das obrigações questionadas até 31/12/1997, assim como da extinção das mesmas a partir de 01/01/1998, pela anexação dos extratos expedidos pelo Banco GM e pela GM Factoring, demonstrando os valores dos "conta correntes" entre a recorrente e tais entidades financeiras;

5) Em atendimento à intimação para comprovar a quitação das aquisições de veículos e peças referentes aos documentos de fls. 2.982/4.310 a recorrente apresentou planilha codificada com "V" (veículos) e "P" (peças), utilizando a data de pagamento como referência do restante da documentação contabilizada; e

6) Informa que anexou "declarações de quitação", fornecidas pelo Banco GM e pela GM Factoring, de que não possui débitos em aberto com estas instituições no período entre 01/07/97 e 31/12/97, ressaltando que todas as operações financeiras são efetuadas por estas duas instituições, de vez que a General Motors é apenas a fabricante dos veículos.

Repito que, ao final da contestação, concluiu a recorrente que:

a) O Auditor Fiscal não analisou a documentação acostada, porque, isto demonstraria que não tem sustentação a alegação de Passivo Fictício;

b) Houve a composição de todos os cheques (um a um), com os respectivos comprovantes de pagamento e as respectivas Declarações de Quitação; e

c) Logrou comprovar a composição de todos os cheques, ressaltando, uma vez mais, que não se pode confundir a composição do pagamento integral dos cheques relacionados nas intimações com a comprovação total do passivo apropriado em 1997, mesmo porque o Fisco pediu apenas a comprovação do passivo e não a composição dos pagamentos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

Retornaram os autos para minha análise.

Na conclusão do voto farei várias referências ao relatório, bem assim ao trecho inicial deste voto, reproduzindo trechos dos mesmos de forma a tornar o mais nítido possível o meu posicionamento quanto ao litígio.

Repito aqui o entendimento já exposto no sentido de que, para desfazer a presunção legal, deve a recorrente indubitavelmente comprovar, cumulativamente: a) a geração das obrigações questionadas até 31/12/1997; e b) a extinção de tais obrigações a partir de 01/01/1998, ou, ainda a manutenção de valores em aberto até o período de realização da ação fiscal.

Evidentemente que tudo isto devidamente registrado na escrituração da empresa e lastreado por documentação hábil e idônea.

É sabido que a falta de comprovação de parte dos elementos passivos da empresa autoriza a presunção legal de omissão de receitas, implicando no lançamento de ofício, para que exercido o poder-dever do Fisco na constituição do crédito tributário.

O contribuinte apresentou provas documentais junto ao recurso, tendo eu condicionado a sua aceitação, à realização de auditoria à vista dos originais e da escrita da recorrente, de modo a permitir a formação de convicção em relação à matéria discutida.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

Por isto mesmo, manifestei-me propondo a realização de diligência objetivando identificar e quantificar, dentre os documentos apresentados, as obrigações constituídas e não liquidadas até 31/12/1997, que tenham sido objeto da autuação.

Analisei criteriosamente os fatos ocorridos no curso do processo fiscal, assim entendido como o período decorrido entre o início da fiscalização e o retorno dos autos à esta Câmara, após o cumprimento de diligência.

Constatei, então, que o procedimento do Fisco foi consistente, intimando, examinando os documentos apresentados em resposta, reintimando e reexaminando documentos até o esclarecimento dos fatos ocorridos ou a constatação do desinteresse do contribuinte em esclarecê-los.

Recentemente, quando da realização da diligência, o Fisco, intimou, coletou e analisou documentos apresentados pela recorrente, concluindo ter sido comprovado, nesta fase, o valor de R\$ 191.145,82 da conta de fornecedores, quitados com partes dos cheques relacionados em demonstrativo anexo.

Assim como no relatório e no trecho inicial deste voto, ressalto que a manifestação do contribuinte ataca o trabalho fiscal.

Verifiquei, cuidadosamente, os elementos acostados aos autos, para constatar que os argumentos da recorrente não correspondem à realidade.

Com efeito, fica patente que o fiscal analisou a documentação acostada aos autos, constatando que: 1) os cheques informados pela recorrente foram utilizados, no todo ou em parte, em pagamentos diversos, sem relação com as obrigações para com fornecedores existentes em 31/12/97 ou então com obrigações já comprovadas em fase anterior do processo e 2) o contribuinte deixou



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

de apresentar, no curso da ação fiscal, a relação das notas fiscais pagas com os referidos cheques incluídos na composição da conta de fornecedores (fls. 1.165/66), porque a maioria destes cheques destinou-se ao pagamento de obrigações constituídas em 1998.

Em suma, não obstante todas as oportunidades de que dispôs ao longo do processo o contribuinte não logrou comprovar a totalidade das obrigações constantes do seu passivo.

Isto posto, acato parcialmente o pleito da recorrente para excluir da tributação o valor de R\$ 191.145,82, correspondente a valores comprovados do passivo em 31/12/1997.

2) Descontos concedidos:

Como relatado a recorrente alega que o procedimento da empresa gerava duplicidade de receita correspondente aos acessórios do veículo, que era neutralizada pela contabilização de descontos concedidos.

Também afirma que os descontos foram comprovados através de seus respectivos pedidos nas vendas dos veículos e no faturamento das notas fiscais de acessórios.

Como bem destacado pelo Colegiado de origem os pedidos de vendas dos veículos são documentos internos da empresa, os quais não atendem ao disposto na legislação para a dedutibilidade dos descontos incondicionais concedidos.

Para definir a questão destaque que não consta dos autos documentação comprobatória do valor efetivamente pago pelos adquirentes dos veículos, a corroborar a afirmação da recorrente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

Isto posto, voto por negar provimento quanto à este item.

3) Despesas com prestação de serviços:

Como relatado a recorrente defende a improcedência do lançamento por dois motivos básicos: a) o Fisco não identifica quais as notas não localizadas e b) a nota fiscal da empresa Elite (R\$ 14.250,00) foi paga em duplicidade, em função de falha no "contas a pagar" da empresa.

Como bem destado pelo Colegiado "*a quo*" a não identificação, pelo contribuinte, dos prestadores de serviço ou das notas-fiscais correspondentes a estes, impediu o Fisco de relacioná-las.

Também concordo com o Colegiado recorrido de que o fato de uma nota fiscal de prestação de serviços ter sido paga em duplicidade não gera despesa em dobro para o sujeito passivo, mas sim o direito de crédito junto ao recebedor do valor indevido.

Isto posto, também voto por negar provimento quanto à este item.

4) Despesas financeiras perdidas em operações de crédito:

Como relatado remanesce o litígio para a não comprovação da inadimplência do cliente Fernando P. Cavalcante (R\$ 11.000,00).

O Colegiado de origem discriminou quatro valores totalizando R\$ 21.365,28 e enunciou o art. 9º da Lei nº 9.430/96, que trata da dedução como despesa das perdas no recebimento de créditos, destacando que, dos quatro valores apontados, três são inferiores a R\$ 5.000,00, exonerando-os por estarem vencidos há mais de seis meses, e não haver comprovação nos autos da garantia de tais valores.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

Todavia a recorrente não logrou comprovar a ocorrência da perda definitiva do crédito de R\$ 11.000,00.

Isto posto, também voto por negar provimento quanto à este item.

5) Despesas indedutíveis (brindes e cortesias):

Como relatado, a recorrente alega que os gastos foram equivocadamente classificados como “despesas com brindes” e que, na realidade, se tratam de gastos com pequenos acessórios dos veículos negociados inclusive no momento da venda de tais veículos.

Defende a correlação direta existente entre a despesa incorrida e a receita auferida pela empresa.

Não vejo como assistir razão à recorrente ao argumentar sem, contudo, comprovar a classificação indevida das despesas glosadas, que não seriam “brindes”, mas sim pequenos acessórios dos veículos integrantes da operação de venda de tais veículos.

É sabido que a escrituração de uma empresa deve refletir os atos e os fatos ocorridos no funcionamento da mesma.

No caso de classificação indevida deveria a empresa proceder ao estorno correspondente, lastreado em documentação hábil e idônea, o que a mesma não fez.

Isto posto, também voto por negar provimento quanto à este item.

6) Quanto á multa de ofício:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.004559/2002-40
Acórdão nº. : 108-09.344

Como relatado a recorrente Defende que a aplicação da penalidade de 75% viola o princípio constitucional da "Capacidade Contributiva".

Isto implicaria em análise inconstitucionalidade de lei, competência não outorgada a este Colegiado e já se tratando de matéria sumulada (Súmula nº. 2 do 1º CC, em vigor a partir de 28/07/2006).

Isto posto, também voto por negar provimento quanto à este item.

7) Lançamentos conexos (CSL, COFINS e PIS):

Não havendo matéria específica, de fato ou de direito, a ser apreciada aplica-se à exigência reflexa o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão de sua íntima relação de causa e efeito. A caracterização da omissão de receitas teve reflexos nas apurações de diversos tributos (CSL, PIS e COFINS), enquanto que as demais infrações tiveram reflexo apenas no âmbito da CSL.

Da análise do exposto, manifesto-me por DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir o montante de R\$ 191.145,82 do item de omissão de receita apurada a partir de passivo não comprovado.

Eis como voto.

Sala das Sessões - DF, 24 de maio de 2007.



JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA