

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no. 10280/004.807/91-50

Acórdão no. 108-02.215

Sessão de : 23 de agosto de 1995.

RECURSO NO.: 102.336 - IRPJ - EX: DE 1989.

RECORRENTE : PERACHI MAQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA.

RECORRIDO : DRF EM BELEM - PA

/vjvc

IRPJ:OMISSAO DE RECEITAS:

PASSIVO FICTICIO - Legítima a tributação quando não ilidida a presunção legal de liquidação das obrigações, com recursos não contabilizados.

OMISSAO DE COMPRAS: A diferença encontrada pelo confronto entre o somatório das compras escrituradas no livro de entradas, com o saldo da conta de compras de mercadorias constantes da contabilidade, serve de mero indício de compras não contabilizadas, fato que precisa ser comprovado, para autorizar a construção da presunção de omissão de receitas.

GLOSA DE DESPESAS:

GASTOS ATIVAVEIS: Devem ser capitalizados os custos das instalações com aquisições portas e divisórias, para futura depreciação ou amortização.

COMPROVANTES NAO HABEIS: Admite-se a dedutibilidade das despesas, quando os documentos simplificados permitem identificar a natureza dos gastos, e estes se revelam razoáveis, normais e usuais para o tipo de operações realizadas.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PERACHI MAQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao re





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo no. 10280/004.807/91-50

Acórdão no. 108-02.215

curso, para excluir da matéria tributável a importância de Cz\$ 11.624.964,18, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 23 de agosto de 1995


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - PRESIDENTE


JOSE ANTONIO MINATEL - RELATOR

VISTO EM MANOEL FELIPE REGO BRANDAO - PROCURADOR DA FAZENDA NA-
SESSÃO DE: CIONAL

20 OUT 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SANDRA MARIA DIAS NUNES, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, RICARDO JANCOSKI, RENATA GONÇALVES PANTOJA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente justificadamente o Conselheiro MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Recurso nº 102.336

Acórdão nº 108-02.215

Processo nº 10280.004807/91-50 IRPJ : Exerc. 1.989
Recorrente: PERACHI MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA
Recorrida : DRF EM BELÉM (PA)

RELATÓRIO

Contra a recorrente foi lavrado auto de infração, em 02.07.91, para exigência do imposto de renda e acréscimos legais, pela constatação de diversas irregularidades no exercício financeiro de 1.989, período-base de 1.988, que podem ser assim resumidas:

1 - OMISSÃO DE RECEITAS:

1.1- Caracterizada pela diferença entre o saldo da conta de Fornecedores, em 31.12.88, e o demonstrativo de comprovação das obrigações apresentado à fiscalização. Valor do passivo fictício (não comprovado).....Cz\$ 6.234.197,72

1.2 - Pela não contabilização de compras, apurada pelo confronto entre o livro fiscal relativo ao registro de entradas, e o valor das compras efetivamente contabilizadas.....Cz\$ 11.208.722,18

2 - GLOSA DE DESPESAS:

2.1 - Referente gastos com instalações (portas de mogno, divisórias, para-raios), que pela natureza e valor constituem-se em gastos ativáveis... Cz\$ 693.622,00

2.2 - Referente a gastos contabilizados com base em documentos não hábeis para comprovar as despesas (recibos, notas fiscais ao consumidor, tickets), que não permitem identificar a adquirente..... Cz\$ 416.242,00

Inconformada com a autuação, deduziu sua contrariedade pela impugnação de fls. 190/194, aduzindo, em resumo:

a) que examinando sua escrita contábil não houve violação ao art. 180 do RIR (passivo fictício), tendo localizado documentos que comprovam obrigações de 1.988, no valor total de Cz\$ 2.486.996,48, anteriormente não relacionados para a fiscalização;

b) que não há diferença entre as compras contabilizadas e as registradas no livro de entradas, uma vez que não foram computados os fretes sobre compras, no valor de Cz\$ 1.568.518,18, assim como não foram excluídas as devoluções no valor bruto de Cz\$ 13.944.605,09, com o que a diferença apontada ficaria zerada;

c) que não concorda com a imobilização dos gastos mencionados, porque entende que têm durabilidade inferior a um ano; e

d) que os comprovantes das despesas glosadas são normais para o tipo das despesas (combustíveis, lanches, viagens), sendo descabida a glosa.

Acórdão nº 108-02.215

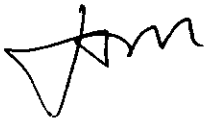
Ministério da Fazenda

Primeiro Conselho de Contribuintes

A autoridade de primeira instância, louvando-se nos fundamentos aduzidos pelo autuante na sua informação fiscal, manteve integralmente o crédito tributário lançado, pela decisão acostada às fls. 315/318, concluindo que a autuada "não conseguiu elidir as omissões de receitas caracterizadas por Passivo Fictício e compras não contabilizadas e despesas não comprovadas (documentos glosados)".

Cientificada da decisão em 13.12.91, interpôs recurso voluntário em 08.01.92, repetindo as mesmas argumentações já expendidas no tocante ao Passivo Fictício e omissão de compras, nada aduzindo quanto ao item da glosa das despesas, embora encerrasse sua petição requerendo "a reforma integral da R. Decisão recorrente (sic), para o fim de desobrigá-la de qualquer penalidade."

É o relatório.



Acórdão nº 108-02.215

Ministério da Fazenda

Primeiro Conselho de Contribuintes

Recurso nº 102.336

Acórdão nº

Processo nº 10280.004807/91-50

IRPJ : Exerc. 1.989

V O T O

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator:

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos processuais, pelo que dele tomo conhecimento.

Passo ao exame de mérito, abordando, isoladamente, cada um dos tópicos das matérias em litígio.

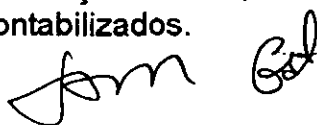
1 - OMISSÃO DE RECEITAS POR PASSIVO FICTÍCIO:

O trabalho fiscal não merece censura. A recorrente foi intimada a individualizar o saldo da conta Fornecedores, constante do balanço encerrado em 31.12.88 e o fez juntando os demonstrativos de fls. 116/134, cujos títulos relacionados pela própria autuada montam Cz\$ 195.269.063,28, enquanto que o saldo de balanço acusa obrigações com Fornecedores no montante de Cz\$ 201.503.261,00.

A diferença de Cz\$ 6.234.197,72, caracteriza passivo não comprovado, evidenciando obrigações resgatadas com recursos mantidos à margem da contabilidade, o que tipifica omissão de receitas, a teor da presunção legal estampada no art. 180 do RIR/80.

O papel fundamental da presunção legal é o de inverter o ônus da prova, competindo à fiscalizada demonstrar a improcedência da acusação, mediante a apresentação dos respectivos documentos que comprovem as obrigações registradas, como também, com a necessária indicação do lançamento contábil pertinente as suas liquidações, se já pagas.

Assim não procedeu a recorrente. Na impugnação e no recurso, insiste em relacionar outros documentos não apresentados à fiscalização no valor de Cz\$ 2.486.996,48, sem, contudo, indicar os seus lançamentos contábeis pertinentes. Essa prova é fundamental, não bastando a apresentação dos títulos, pois a presunção reside, exatamente, na quitação de dívidas com recursos não contabilizados.



Acórdão nº 108-02.215
Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes

O entendimento da matéria é pacífico neste Tribunal, merecendo destaque o Acórdão nº 103-4.357/82, assim ementado:

"Constitui passivo fictício a diferença entre o saldo da conta Fornecedores no balanço, e as relações de credores apresentadas pelo contribuinte à fiscalização."

2 - OMISSÃO DE RECEITAS POR OMISSÃO DE REGISTRO DE COMPRAS :

Nesse item, o procedimento fiscal limitou-se a somar as compras registradas no livro de entradas nos códigos fiscais 1.12 e 2.12, com exclusão do ICMS creditado, e comparar esse somatório com o saldo da conta de compras registrada na declaração de rendimentos do período, encontrando uma diferença de Cz\$ 11.208.722,18 (livros fiscais superior ao registro contábil), autuando, de imediato, como receitas omitidas, na presunção de que essas compras foram pagas com recursos mantidos à margem da contabilidade, já que não contabilizadas.

Penso que, como ponto de partida no trabalho da auditoria, estava o autuante apenas diante de um indício, e não de uma prova. Tratando-se de um único indício, cumpria-lhe investigar a ocorrência concreta da provável infração, uma vez que tinha em mãos o livro de entradas, com registro individualizado de cada nota de compra. Incumbia-lhe, mesmo que por amostragem, identificar a ausência de registro contábil de algumas dessas notas, para que ao mero indício fosse agregado novo componente probatório. Aí sim, tendo a prova concreta da falta de contabilização de algumas compras, ou seja, confirmado o indício, poderia quantificar essas omissões valendo-se do método global utilizado na autuação.

Assim não procedendo, tenho para mim estar evidenciada tributação calcada num único indício, sem qualquer outra prova para exteriorizá-lo, procedimento que afronta os princípios da legalidade e tipicidade da tributação, além de atinar contra o princípio processual da ampla defesa, uma vez que a recorrente é acusada de omitir compras nos seus registros contábeis e, no entanto, não se lhe indica, in concreto, uma só dessas operações, para que possa preparar a sua justificativa, sem qualquer cerceamento.

Longe de negá-los, registro que os indícios são valiosos instrumentos de auditoria, que não devem ser desprezados. Um feixe de indícios convergentes faz a chamada prova indiciária, que pode levar a construção da presunção comum, já definida como a ilação que se tira de fato conhecido, para se chegar à existência de outro fato desconhecido, mas provável. E, a despeito das restrições que se faz à presunção, não se pode olvidar que ela está elencada como meio de prova, inserida no inciso "V", do art. 136 do Código Civil, "verbis":



Acórdão nº 108-02.215

Ministério da Fazenda

Primeiro Conselho de Contribuintes

"Art. 136 - Os atos jurídicos, a que se não impõe forma especial, poderão provar-se mediante:

I - Confissão;

II - Atos processados em juízo;

III - Documentos públicos ou particulares;

IV - Testemunhas;

V - Presunção;

VI - Exames e vistorias;

VII - Arbitramento."

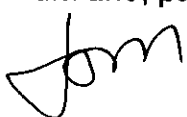
A construção da presunção é tarefa científica e requer o auxílio da estrutura do silogismo no seu raciocínio, que deve ter, na premissa menor, como ponto de partida o fato provado, no caso a falta de registro de notas de compra. Repita-se, essa falta deve estar comprovada, que não é o caso dos autos. De outro lado, a premissa maior deve ligar-se por nexos causal à anterior, contemplando o conhecimento geral da experiência, nas observações freqüentes daquele fato, cujo enunciado deve traduzir a previsão lógica do desfecho, de resultados conhecidos, em situações iguais. No caso dos autos, poderia ser anunciada a premissa maior, ou seja, a experiência da fiscalização já demonstrada em inúmeros casos, que a falta de registro contábil de compra decorre do seu pagamento com recursos não contabilizados. Intimada e não comprovando o contrário, autoriza-se passar a conclusão de que a fiscalizada omitiu receitas, conclusão essa que só foi possível através da utilização da prova presuntiva, que se construída na forma aqui preconizada, é legitimamente aceita pelo ordenamento jurídico.

Entendo que não pode prosperar a exigência tributária baseada, unicamente, no comodismo do indício, por haver descuidado o autuante da adequada metodologia exigida na elaboração da prova.

3 - GLOSA DE DESPESAS : GASTOS ATIVÁVEIS:

Os documentos juntados pela fiscalização, às fls. 21/29, evidenciam que aqueles dispêndios - aquisições de portas, divisórias e caixilhos em madeira de lei (mogno) - não se constituem em meras despesas, por traduzirem inversão de capital em bens duráveis, que contribuirão para formação de resultados de mais de um exercício, via depreciação.

Esse entendimento parece-me pacífico, reforçado, ainda, pela ausência de contrariedade na peça recursal, pelo que não merece reparos o trabalho fiscal, neste tópico, incidindo a regra expressa no artigo 193, § 2º, do RIR/80, que manda capitalizar o custo das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, para futura depreciação ou amortização. .



Acórdão nº 108-02.215

Ministério da Fazenda

Primeiro Conselho de Contribuintes

4 - GLOSA DE DESPESAS : DOCUMENTOS NÃO HÁBEIS:

O fundamento básico utilizado pela fiscalização, para glosa das despesas da autuada, resume-se na qualidade dos comprovantes, ou seja, entendeu que recibos, notas fiscais de venda a consumidor, tickets e outros comprovantes menores não são hábeis para assegurar a dedutibilidade dos respectivos gastos, aplicando, na literalidade, o entendimento da administração fiscal, esposado pelos Pareceres Normativos nºs. 10/76 e 83/76.

Vejo que os documentos contestados, juntados às fls. 30/110, permitem identificar a natureza das operações, pois a maioria deles refere-se a gastos com combustíveis e refeições. Os valores são modestos, razoáveis e que se afiguram como normais e usuais nesse tipo de operações, o que, a meu juízo, autoriza aplicar a regra insculpida no § 2º, do art. 191, do RIR/80, que expressa:

"As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa."

A própria administração fiscal, reconhecendo a peculiaridade de pequenos gastos, e a sua dificuldade de completa comprovação nos moldes preconizados pelos citados atos normativos, evoluiu no sentido de admitir a dedutibilidade de gastos de viagens, de pequena monta (20 BTNS ao dia, na época - IN-SRF nº 74/89), estando expresso no referido ato normativo que, dentro daqueles limites, a dedutibilidade é assegurada "independentemente de comprovação", locução que estaria melhor traduzida na idéia de comprovação rudimentar, que é o caso dos autos.

Entendo que a comprovação rudimentar de pequenos gastos só pode ser recusada, se evidenciados vícios, desproporção, anormalidades, não usualidade, ou falta de razoabilidade dos tipos de operações que se pretende comprovar. Nessa linha de entendimento já se pronunciou a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em acórdão assim ementado:

"COMPROVAÇÃO DE DESPESAS - NOTAS FISCAIS SIMPLIFICADAS: O art. 47 da lei 4.506/64, consolidado no art. 191 do RIR/80, ao estabelecer que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, criou na área do imposto de renda o que comumente se denomina de cláusula geral. Isto significa que o legislador evitou baixar norma exemplificativa, ou, muito menos, taxativa. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e se trata de despesa normal ou usual no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, ainda que mediante notas fiscais simplificadas, não há como se glosar tal gasto. (Ac. CSRF/01-0.900/89)



Acórdão nº 108-02.215

Ministério da Fazenda

Primeiro Conselho de Contribuintes

Inspirado nesse entendimento, e à luz da natureza dos documentos juntados aos autos, entendo ser descabida a glosa efetuada.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para excluir da base tributável os seguintes valores:

- a) Cz\$ 11.208.722,18, referente ao item da omissão de receitas por compras não contabilizadas; e
- b) Cz\$ 416.242,00, referente ao tópico da glosa de despesas por falta de comprovação hábil.

Brasília, 23 de agosto de 1995


JOSE ANTONIO MINATEL - relator

