



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Recurso nº. : 135628  
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1995 a 1997  
Recorrente : SUPERGESSO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
Recorrida : DRJ em RECIFE – PE.  
Sessão de : 26 de janeiro de 2005  
Acórdão nº. : 101-94.812

**PRELIMINAR DE NULIDADE – IMUNIDADE** – O disposto no § 3º do artigo 155 da Constituição Federal não se aplica aos tributos sobre a renda e o lucro.

**PRELIMINAR DE NULIDADE – FASE PRÉ-OPERACIONAL – SUDENE – FINOR** – Entra em fase operacional a empresa que inicia atividades com venda de mercadorias. O conceito de operação adotado para o fim da legislação que regula a aplicação de recursos do FINOR (Lei 8.167/91 e Decreto 101/91) não é o mesmo do conceito de fase operacional para fins de tributação. À luz das normas tributárias, basta que a pessoa jurídica inicie as atividades de venda ou prestação de serviços, gerando fatos geradores dos tributos, para que sejam estes exigíveis, desde que apuradas bases positivas.

**PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA – INEXISTÊNCIA** – Não é nula a decisão que demonstra a completa avaliação dos documentos apresentados pela autuada, ainda que tais documentos tenham sido anexados de forma desordenada. O juízo de oportunidade para a conversão do julgamento em diligência pertence ao julgador, não produzindo qualquer nulidade a negativa justificada. Também não é nula a decisão que reconhece a concomitância de ação judicial com o procedimento, e, por força disso, deixa de apreciar o mérito das matérias comuns.

**FASE PRÉ-OPERACIONAL – ADIANTAMENTO PARA AUMENTO DE CAPITAL** – A lógica da presunção que requer prova da origem e efetiva entrega de valores vertidos pelo sócio é de que tais valores existem de fato na empresa, necessitando apenas confirmação de que provieram de patrimônio diverso. A impossibilidade de aplicação da presunção, pelo fato de estar a empresa em fase pré-operacional, não impede a certeza de que os recursos estão entre as disponibilidades da empresa. Adicionalmente, não sendo possível presumir que sejam provenientes de receita omitida, lógico concluir que provieram do próprio sócio.

**MÚTUOS ENTRE LIGADAS – CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO** – Devem restar comprovada a prestação do serviço, bem como o seu pagamento, realizado por empresa ligada, registrado a título de mútuo pela efetiva tomadora do

*GLW*

Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Acórdão nº. : 101-94.812

serviço. Sem comprovação, correta a exclusão do valor da base de cálculo da correção monetária devedora.

**GLOSA DE DESPESA LANÇADAS A DÉBITO DO DIFERIDO**  
– Todos os valores de despesas registrados no diferido, para futura amortização após a entrada da empresa em fase operacional, devem restar comprovados. A necessidade de empréstimos tomados não pode ser aferida senão por razões empresariais, a não ser que tenha havido automático repasse dos valores recebidos a título de mútuo, o que não foi o caso.

**CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO – 1993 a 1995** – O cálculo da correção monetária de balanço para os anos-calendário acima era computado mensalmente.

**OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO** – Somente com a comprovação da origem e efetiva entrega dos recursos é que pode ser afastada a presunção de omissão de receita sobre suprimentos realizados por pessoas ligadas.

**DEDUTIBILIDADE DE CUSTOS E DESPESAS** – Para que reduzam o resultado os custos e despesas devem ser documentalmente comprovados, possibilitando aferir-se a necessidade e a efetividade do dispêndio realizado.

**APURAÇÃO MENSAL – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS – LEI 8.981/95, ARTIGOS 25 A 37 – 1995 e 1996** – Na falta de recolhimento das estimativas, o período de apuração do IRPJ e da CSL era mensal.

**CSL - PROCEDIMENTO REFLEXO** – Aplica-se o decidido quanto ao IRPJ ao procedimento reflexo, no que pertinente.

**PIS** – Até o advento da MP 1.212/95, a incidência do PIS das empresas comerciais era com base na Lei Complementar 7/70, cujo artigo 6º, em seu parágrafo único, determinava ser a base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior. Ressalva do entendimento contrário do Relator de que tal dispositivo tratava apenas de prazo de recolhimento. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Exigência cancelada.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

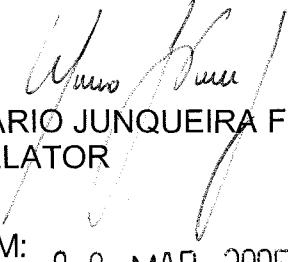
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SUPERGESSO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO.

*W* *Ed*  
*W*

Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Acórdão nº. : 101-94.812

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade suscitada e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral que também afastava as exigências a título de mútuo nos anos de 1994 a 1996

  
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 MAR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.

Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Acórdão nº. : 101-94.812

Recurso nº. : 135628  
Recorrente : SUPERGESSO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em processo para exigências de IRPJ, CSL, IRF, PIS e COFINS, para os anos-calendário de 1994 a 1996, decorrentes das infrações apontadas no Relatório de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 100.

Indica esse mesmo documento que a recorrente é empresa voltada para a industrialização e beneficiamento de minerais não-metálicos, sendo também beneficiária de recursos do FINOR, tendo entrado em operação parcial em abril de 1994. No entanto, a fiscalização também abrangeu seu período pré-operacional, chegando a apontar efeitos fiscais, nos anos-calendário subseqüentes, de fatos registrados durante a fase pré-operacional.

As apontadas infrações que ensejaram exigências podem ser assim resumidas, conforme a descrição no supracitado relatório (os números são aqueles dos itens e subitens do termo de constatação, e são aqui utilizados para fins de referência):

### Ano-calendário de 1993:

**1.1.1- falta de comprovação da origem e efetiva entrega de valores a título de adiantamento para futuro aumento de capital (30/06/93 – Cr\$ 24.550.019.379,34 e 31/12/93 – CR\$ 45.743.188,12) registrados como vertidos por sócio da recorrente.** Na impossibilidade de se considerar tais valores como receita omitida, haja vista que a autuada estava ainda em fase pré-operacional, considerou-se como incomprovada a efetiva entrega dos recursos, com repercussão na correção monetária devedora, e efeitos a partir da entrada em operação da empresa;

**1.1.2 - falta de comprovação da efetiva prestação de serviços e de pagamentos realizados diretamente aos fornecedores por empresa controladora**, tendo em vista diligências realizadas nas empresas prestadoras e a deficiente documentação apresentada. Os valores foram retirados da conta de mútuo entre coligadas para efeito de correção monetária de balanço, cujos efeitos só se deram quando da entrada em operação da empresa;

**1.5 - glosa de despesas lançadas a débito do diferido**, haja vista a falta de comprovação, com documentação hábil e idônea, da necessidade da despesa e efetividade do gasto realizado, notadamente juros e variações monetárias incorridas sobre empréstimos. Novamente, os efeitos ocorrem apenas quando da amortização do diferido, após o início da fase operacional;

**1.6 - erro no cálculo da correção monetária de balanço**, pois, além de não possuir o Livro Razão em UFIR, a autuada deixou de computar a correção monetária por período mensais, só o fazendo semestralmente, além de não corrigir a conta de adiantamento a fornecedores. A correção monetária de balanço foi então integralmente refeita pela fiscalização, sendo que seus impactos só ocorreram quando do início da fase operacional, mediante amortização do diferido;

**Ano-calendário de 1994:**

**2.1.1.1 - falta de comprovação da origem e efetiva entrega de valores vertidos a título de mútuo pela empresa controladora;**

**2.1.1.2 - falta de comprovação de pagamentos a fornecedores nos meses de janeiro e fevereiro de 1994**, portanto anteriormente à entrada em operação da empresa, importando em retirada dos valores da conta de correção monetária de balanço, com efeitos a partir da entrada em operação da empresa;

Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Acórdão nº. : 101-94.812

**2.2 - glosa de despesas lançadas a débito do diferido,** determinando a recomposição do valor do diferido amortizável a partir da entrada em operação da empresa, com amortização à razão de 1/60 ao mês;

**2.3 - erro no cálculo da correção monetária de balanço,** com conseqüente recomposição do saldo tanto no período pré-operacional de janeiro a março, quanto para os meses remanescentes do ano-calendário de 1994;

**2.5.1- glosa de custos e despesas, por falta de comprovação;**

**2.6 - apuração indevida por períodos semestrais, enquanto a legislação determinava a apuração mensal ou anual.** Foi então recomposto o lucro real de cada mês, com os ajustes por correção monetária de balanço, amortização do diferido e pelas infrações identificadas;

**Ano-calendário de 1995:**

**3.1.1.1 - falta de comprovação da origem e efetiva entrega de valores vertidos a título de mútuo pela controladora;**

**3.2 – ajuste no diferido;**

**3.3 - erro no calculo da correção monetária de balanço,** por consideração da mesma em períodos semestrais, quando o correto era por períodos mensais, definindo nova recomposição da rubrica específica;

**3.5 - glosa de despesas por falta de comprovação;**

**3.6 - apuração por período anual sem recolhimento de estimativas, o que ocasionou a recomposição de valores do lucro real por períodos mensais,** com os ajustes acima, haja vista o disposto no § 1º do artigo 18 da Lei 8.981/95;

*GD W*

### **Ano-calendário de 1996**

**4.1.1.1 - falta de comprovação da origem e efetiva entrega de valores registrados como adiantamento para futuro aumento de capital;**

**4.2 - ajuste no diferido;**

**4.4.1- glosa de despesas por falta de comprovação;**

**4.5 - apuração por período anual sem recolhimento de estimativas, o que ocasionou a recomposição de valores do lucro real por períodos mensais, haja vista o disposto no § 1º do artigo 18 da Lei 8.981/95 e na IN 11/96.**

Em tempestiva impugnação, apresentou a ora recorrente os seguintes argumentos, conforme resumo efetuado pelo arresto vergastado, *verbis*:

"A contribuinte elege como preliminares de nulidade os seguintes aspectos:

1) Ser empresa do ramo da mineração, beneficiando a gipsita e como tal estaria sujeita apenas ao ICMS, Imposto sobre importação e ao imposto sobre exportação, tendo em vista o disposto no parágrafo terceiro do artigo 155 da Constituição Federal;

2) Estar protegida por liminar em mandado de segurança, conforme sentença expedida pelo juiz da 10ª Vara da Justiça Federal - Seção Judiciária de Pernambuco, não podendo ser proposta a dívida em questão relativa ao PIS e à COFINS nem a multa, de acordo com o artigo 63 da Lei n.º 9.430/96, e que deveria ser declarada a extinção do crédito "em face dos dispositivos referidos (art. 151, III do Código Tributário Nacional)";

3) Ser nula a desclassificação promovida pelos autuantes da apuração anual de seus resultados tributáveis tendo em vista se encontrar em fase pré-operacional, à luz do princípio da legalidade, afirmando ter entrado em operação somente a partir de 16 de setembro de 1997, quando atingiu 50% de sua capacidade "produzida", conforme Ato Declaratório da SUDENE n.º 369, de 09 de setembro de 1997, assim, o crédito lançado seria nulo de acordo com o artigo 145, III, do CC;



Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Acórdão nº. : 101-94.812

4) Inexistir lucro por estar em fase pré-operacional, e ter prazo de cinco anos para amortizar as despesas, de acordo com o artigo 196, §3º do RIR/80, considerando ser nulo o lançamento com fulcro no artigo 145, III do CC;

5) Não estar o Auto de Infração de acordo com os requisitos estabelecidos pelo art. 11,II do Decreto 70.235/72, pelo fato de considerar a tipificação legal confusa, alegando não saber de qual dispositivo legal se defender nem qual disciplina a matéria objeto do Auto, e

6) Ser nulo o Auto de Infração posto que o direito privado brasileiro teria consagrado que são nulos todos os atos que deixarem de cumprir as formas previstas em lei, art. 130 combinado com o art. 82 do Código Civil, preceito este que seria aplicável ao sistema tributário por força dos artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional.

QUANTO AO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA:

Em relação ao MÉRITO, a contribuinte inicia a sua impugnação fazendo uma rápida digressão acerca da sua atividade: empresa industrial beneficiadora da gipsita, "transformando-a em gesso industrial e produtos agrícolas", afirmando ter estado em fase pré-operacional até 16 de setembro de 1997, sendo detentora de projeto de modernização aprovado pela SUDENE, n.º 013.912.1.1010, desde 1984.

Prossegue afirmando ter "iniciado a sua operacionalidade a partir de 16 de setembro de 1997, quando atingiu 50% da sua capacidade produzida, conforme Ato Declaratório n.º 396, de 09 de setembro de 1997- da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste...."

Argúi que tal fato implicaria em dizer que se encontrava em fase pré-operacional até 16 de setembro de 1997 e que a afirmativa constante do relatório de encerramento de ação fiscal no sentido de que havia entrado em operação a partir de abril de 1994, não poderia prevalecer.

Esclarece que o referido Ato Declaratório da SUDENE, que atestaria o início da operacionalidade do projeto, tem como escopo o inciso I do art. 5º da Lei n.º 8.167/91 e letra "a" do § primeiro do artigo 5º do Decreto n.º 101/91, os quais determinam que o FINOR aplicará os seus recursos na subscrição de debêntures, conversíveis ou não, em ações de emissão de pessoas jurídicas titulares de projetos aprovados pela SUDENE e que a conversão somente ocorrerá após o projeto ter entrado em operação, reconhecida em ato declaratório específico expedido pela SUDENE, publicado no Diário Oficial da União.

Afirma que existindo uma norma regulamentar determinando que a empresa só entra em operação depois de atestado pela SUDENE, seria porque este direito existe, "eis que é função do Decreto, como norma, interpretar o direito existente (art. 99 do CTN)", dessa forma, não seria função do aplicador da norma "perquirir sobre a existência ou não da lei em função da qual foi expedido o decreto", cabendo apenas aplicá-lo, "certo de que sua função está adstrita a uma lei (art. 84, IV da Constituição e 99 do CTN). Dentro deste conceito, sendo o decreto norma de interpretação, a sua vigência antecede à data de expedição e assim sua vigência está atrelada ao art. 106, I da Lei n.º 5172/66."

A contribuinte afirma que a norma determina que a fase operacional só teria início após o projeto ter entrado em operação, reconhecida em ato declaratório específico expedido pela SUDENE. Portanto, não poderia o fisco "querer se transformar em legislador positivo para exigir uma obrigação dispensada". Alega que a exigência contida no item 2.6 seria improcedente posto que feriria o princípio da segurança jurídica acrescentando que enquanto os empreendimentos não estiverem em operação, não poderiam produzir efeitos nos resultados apurados contabilmente, tendo citado o item 6 do Parecer de Orientação da CVM n.º 17/89.

Afirma que os gastos amortizáveis seriam aqueles que independentemente da construção seriam incorridos na fase pré-operacional e aqueles incorridos na fase experimental de produção star-up, e que havia colocado "a partir de abril de 1994 na conta de resultado os gastos da fase experimental de produção star-up".

Alega que a correção monetária do diferido na fase pré-operacional, somente deveria ser aplicada a partir do período-base seguinte àquele em que as despesas tivessem sido incorridas (item 1.2 da IN/SRF n.º 54/88), devendo, o resultado positivo ou negativo da correção das contas do Ativo Permanente, diferido e da conta do Patrimônio Líquido, ser levado à conta do diferido e jamais considerado como lucro do exercício.

Alega que a amortização das despesas pré-operacionais só teria início a partir do início das operações quando a empresa for implantada em etapa única, tendo feito referência ao subitem 4.2.1 do Parecer Normativo CST n.º 110/75, acrescentando que só havia sido declarada a sua operacionalidade a partir de 09 de setembro de 1997, e que por este motivo, mais uma vez, pede a improcedência da matéria constante do item 2.6 do Relatório de Encerramento da ação fiscal.

Dessa forma, a apuração do resultado feita pelos autuantes padeceria de legalidade, posto que a contribuinte encontrar-se-ia em fase pré-operacional, por força do inciso I do artigo 5º da Lei n.º 8.167/91 e da letra "a" do §primeiro do artigo 5º do Decreto n.º 101/91 e que por esse motivo, "padece de nulidade o auto de infração."

*GD* *W*

Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Acórdão nº. : 101-94.812

Quanto aos demais itens da autuação, a contribuinte seguiu a mesma numeração adotada pelos autuantes em seu Relatório de encerramento de ação fiscal:

1.1.1. Valores cuja origem e efetiva entrega dos recursos não foram comprovadas: Afirma que todos os documentos fiscais apontados pela fiscalização constariam do seu livro diário, tendo juntado cópia do extrato bancário, docs. 01 e 02 anexos.

1.1.2. Pagamentos diretamente a fornecedores sem a devida comprovação: Afirma que todos os documentos fiscais apontados pela fiscalização constariam do seu livro diário. Como prova de que os documentos seriam idôneos, teriam coincidência com datas e valores, que haviam sido pagos pela controladora Mineradora Rancharia Ltda, e posteriormente incorporados ao capital, conforme ata, com a devida análise das integrações de capital feita pelos autuantes, conforme item 1.2 do Relatório de encerramento de ação fiscal, trouxe aos autos cópia de extrato bancário e documentação correspondente (docs. 03 e 42 anexos).

Alega ter contratado as empresas CONPROL LTDA, MECI TECNOLOGIA, PRECINDÚSTRIA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA, NORMA NORDESTE MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA e ALENAIDE CONSTRUÇÕES E PROJETOS LTDA, para prestação de serviços de construção civil e de montagens de máquinas e equipamentos industriais, tendo recebido a prestação dos referidos serviços e efetuado o respectivo pagamento, conforme as provas apresentadas e fato que teria sido reconhecido pelos autuantes que haviam estado em seu parque fabril.

Pondera não poder absorver penalidade pertencente ao emitente das notas fiscais, porque não lhe compete o poder de polícia. Dessa forma, e tendo em vista o disposto no artigo 5º, XLV e XLVI da Constituição Federal, não poderia ser penalizada.

Alega que as empresas supracitadas estariam cadastradas na Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco, Ministério da Fazenda e Prefeitura Municipal, consoante inscrições citadas no relatório dos autuantes, e que os documentos por elas emitidos haviam sido devidamente autorizados pela Secretaria da Fazenda e Prefeitura Municipal.

Afirma que a operação de compra e venda existiu, tendo ocorrido o pagamento do preço e o recebimento da mercadoria nos prazos e condições estipulados, tendo citado o artigo 191 do Código Comercial.

Por outro lado, considera que no caso de bloqueio ou cancelamento da inscrição de determinado comerciante no cadastro de contribuintes da Receita Federal e do ICMS, a publicidade seria ato indispensável para que terceiros de boa fé que com ele transacionassem pudessem tomar ciência de tal fato, posto que os

demais contribuintes não têm meios de aferir a regularidade da situação fiscal de seus fornecedores uma vez que a legislação comercial impede o acesso a livros e documentos do comerciante, tendo reproduzido o art. 18 do Código Comercial e considerado que o sigilo comercial estaria garantido por força do direito privado cujos princípios devem ser respeitados pela legislação tributária em face dos artigos 109 e 110 do CTN.

Dessa forma, conclui, por não possuir o poder fiscalizador nem o aparato de que dispõe o Poder Público, o contribuinte não teria como aferir a regularidade fiscal de seus fornecedores já que "não pode penetrar nos estabelecimentos de seus fornecedores exigindo a exibição de livros e talonários fiscais e demais documentação(sic) que prove exercício de atividade regular".

1.5 - Análise da conta do diferido: Alega constarem do seu livro diário todos os documentos fiscais apontados pela fiscalização, tendo trazido aos autos, como prova, os documentos 43 e 65.

Aduz que o valor de CR\$4.906.503.372,43 constante, no dia 31/03/93, da conta 13110102001, seria o valor da movimentação do mês e que "por um lapso dos doutos fiscais, está querendo comprovar o valor da soma de toda documentação do mês (vê-doc.44).".

2.1.1.1. - Valores cuja origem e efetiva entrega dos recursos não foram comprovadas: Da mesma forma que nos itens anteriores, alega que todos os documentos fiscais apontados pela fiscalização constam de seu livro diário, tendo juntado "cópia do extrato bancário e toda documentação correspondente e provem da controladora Mineradora Rancharia Ltda (docs. 66 e 68 anexos)".

Reproduz ementa de acórdão do Conselho de Contribuintes relativo ao processo n.º 10880.00009/95-10, em julgamento ao recurso n.º 115.976, abaixo transcrita:

*"Não cabe presunção de omissão de receita estabelecida no artigo 181 do RIR/80, a falta de comprovação da origem dos recursos representados por cheques compensados e depositados em conta corrente bancária da pessoa jurídica, tendo em vista que não foi demonstrado qualquer indício de omissão de receita e nem que os cheques foram emitidos por administradores ou sócios da sociedade limitada."*

2.1.1.2. Pagamentos diretamente a fornecedores sem a devida comprovação: Da mesma forma que nos itens anteriores, alega que todos os documentos fiscais apontados pela fiscalização constam de seu livro diário, tendo juntado, como prova, cópia do extrato bancário e toda documentação correspondente (docs. 69 e 80 anexos).

2.2. Análise da conta do diferido : Da mesma forma que nos itens anteriores, alega que todos os documentos fiscais apontados

Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Acórdão nº. : 101-94.812

pela fiscalização constam de seu livro diário, tendo juntado, como prova, cópia do extrato bancário e toda documentação correspondente (docs. 81 e 83 anexos).

2.3. Análise da correção monetária de balanço: Alega inexistir diferença nos cálculos da correção monetária de balanço, cujos índices haviam obedecido ao determinado pelo preceito legal que rege a matéria, tendo apresentado mapa demonstrativo (doc. 84).

Aduz que mesmo que sejam considerados os valores apontados pela fiscalização, teria que ser observado o que determina a Instrução Normativa SRF n.º 54/88, no sentido de que o resultado deveria ser levado para a conta do diferido.

2.5.1. Análise das apropriações de custos/despesas no resultado: Da mesma forma que nos itens anteriores, alega que todos os documentos fiscais apontados pela fiscalização constam de seu livro diário, tendo juntado, como prova, cópia do extrato bancário e toda documentação correspondente (docs. 85 a 169 anexos).

Afirma que o valor de R\$252.920.413,42, relativo à conta 3201020067-1 em 30/06/94, havia sido estornado no mesmo mês, conforme comprovante do livro diário (doc. 114 anexo).

3.1.1. Valores cuja origem e efetiva entrega dos recursos não foram comprovadas: Da mesma forma que nos itens anteriores, alega que todos os documentos fiscais apontados pela fiscalização constariam de seu livro diário, tendo juntado "cópia do extrato bancário e toda documentação correspondente para comprovação da origem e que os recursos proviriam da controladora Mineradora Rancharia Ltda (docs. 170 a 174 anexos), tendo reproduzido a mesma ementa reproduzida no item 2.1.1.1. supra citado.

3.2. Análise da conta do diferido: Da mesma forma que nos itens anteriores, alega que todos os documentos fiscais apontados pela fiscalização constam de seu livro diário, tendo juntado cópia do extrato bancário e toda documentação correspondente (docs. 175 a 203 anexos).

3.3. Análise da correção monetária de balanço: Em relação ao presente item, apresentou a mesma argumentação apresentada quanto ao item 2.3, alegando inexistir diferença nos cálculos da correção monetária de balanço, cujos índices haviam obedecido ao determinado pelo preceito legal que rege a matéria, tendo apresentado mapa demonstrativo (doc. 84).

Aduz que mesmo que sejam considerados os valores apontados pela fiscalização, teria que ser observado o que determina a Instrução Normativa SRF n.º 54/88, no sentido de que o resultado deveria ser levado para a conta do diferido.

3.5.1. Análise das apropriações de custos/despesas no resultado: Da mesma forma que nos itens anteriores, alega que

todos os documentos fiscais apontados pela fiscalização constam de seu livro diário, tendo juntado cópia do extrato bancário e toda documentação correspondente (docs. 204 a 212 anexos).

4.1.1.1. Valores cuja origem e efetiva entrega dos recursos não foram comprovadas: Da mesma forma que nos itens anteriores, alega que todos os documentos fiscais apontados pela fiscalização constariam de seu livro diário, tendo juntado "cópia do extrato bancário e toda documentação correspondente para comprovação da origem e que os recursos proviriam da controladora Mineradora Rancharia Ltda (docs. 213 a 216 anexos), tendo reproduzido a mesma ementa reproduzida nos itens 2.1.1.1. e 3.1.1. supra citados.

4.2. Análise da conta do diferido: Da mesma forma que nos itens anteriores, alega que todos os documentos fiscais apontados pela fiscalização constariam de seu livro diário, tendo juntado cópia do extrato bancário e toda documentação correspondente (docs. 217 a 231 anexos).

4.4.1. Análise das apropriações de custos/despesas no resultado: Da mesma forma que nos itens anteriores, alega que todos os documentos fiscais apontados pela fiscalização constam de seu livro diário, tendo juntado cópia do extrato bancário e toda documentação correspondente (docs. 232 a 286 anexos).

Correção monetária do ativo/mútuo: Argumenta a contribuinte que a fiscalização pretendeu corrigir os saldos resultantes de numerário remetido pela controladora Mineradora Rancharia Ltda, decorrente de antecipação de numerário para aumento de capital.

Mais uma vez alega que no período da ação fiscal, encontrava-se em fase pré-operacional, conforme Ato Declaratório n.º 369/97 expedido pela SUDENE, não se podendo falar em lucro e que, portanto, não havia ocorrido o fato gerador da Contribuição Social sobre os lucros nem o do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Pondera que considerar a correção monetária da conta-corrente entre sociedades coligadas como lucro inflacionário, e, como tal, passível de compor a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, do PIS, COFINS, IRF e IRPJ, configurar-se-ia no inconstitucional confisco (art. 150, IV da Constituição Federal) eis que passaria a dilapidar o seu patrimônio.

Argumenta que a exigência alteraria o conceito de lucro e renda como usados pela Constituição Federal, o que afrontaria o artigo 110 do CTN, e que mesmo que as exações fossem consideradas residuais, ainda padeceriam do vício da inconstitucionalidade pela ausência de lei complementar (arts. 154, I e 195, §4º da Constituição Federal).

No que tange à presunção de omissão de receita de que trata o art. 229 do RIR/94, alega que a fiscalização deveria provar a

existência de indício de mácula na sua escrituração, o que, a seu ver, não havia sido feito.

Afirma, ainda, que a presunção não seria aceita como meio para se obter a base de cálculo do imposto devido ao princípio da estrita legalidade, e que até mesmo a presunção e o arbitramento dependeriam de ritual a ser cumprido.

Considera que o direito tributário só contemplaria a presunção em dois casos, que seriam aqueles previstos nos artigos 158 e 185 do CTN, que tratam do pagamento de crédito tributário e da alienação de bens ou rendas por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública que esteja inscrito na Dívida Ativa. Ainda que houvesse permissão legal através de lei ordinária para a cobrança de tributos e penalidades por presunção, ainda assim, estaria suprimido ante os preceitos contidos no CTN, conforme disciplinariam os artigos 97, 100, 107, 108, 109, 110, 112, 114 e 146, que expressariam as limitações constitucionais do poder de tributar.

Faz citação do professor Ives Gandra, no sentido de que a presunção seria "inadmissível do ponto de vista da doutrina pura", e do professor Vittorio Cassone o qual teria afirmado que "...os lançamentos com base em presunção hominis ou indícios, sempre que ocorrer a incerteza quanto aos fatos, não se compatibilizam com os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação. As presunções legais relativas *juris tantum* podem ser adotadas pelo legislador, desde que sejam estabelecidas no âmbito da competência tributária respectiva."

Afirma que a ação fiscal havia partido de uma prova indiciária e que não seria sequer presunção, afrontando o princípio da estrita legalidade, e que caberia ao fisco "verificar a existência de passivo fictício, de erro entre a escrituração fiscal e contábil, fazer o levantamento físico de estoque, ou até mesmo cumprir o art. 229 do RIR-94, mas deveria obedecer da forma como está descrito. Ou seja, em primeiro verificar se havia vício na escrituração, para depois pedir explicação dos numerários ingressados no caixa." E que não caberia ao fisco fixar imposição fora do núcleo do seu fato gerador.

Afirma, ainda, que no caso em lide, tratar-se-ia de mera presunção fiscal, sem que o fato estivesse previsto na norma fiscal, e que "se imprevisto em lei o fato típico, inaplicável a penalidade" que se constituiria o princípio consagrado no art. 145 do Código Civil, que prescreveria a nulidade do ato jurídico quando não revestisse a forma prescrita em lei.

Alega que o comando invocado não se conformaria com a denúncia fiscal "conquanto tenha como procedimento aceitável operações presumível de omissão de saídas, eis que estes casos

são repelidos pelo princípio da tipicidade e legalidade em matéria de tributação." (sic)

Invoca o artigo 112 do CTN e requer a improcedência da denúncia fiscal ante "a impossibilidade jurídica" em relação à tipificação e circunstâncias materiais do fato.

**QUANTO AO PIS, COFINS, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO E IRF:**

A contribuinte apresenta as razões de defesa apresentadas em relação ao IRPJ, posto que são reflexos deste.

Especificamente quanto ao PIS, argui que a fiscalização havia cometido erro de cálculo, ao considerar que a contribuição relativa a um determinado mês deveria ser paga no mês seguinte, uma vez que a Suprema Corte havia consagrado que o PIS havia sido recepcionado pela Constituição Federal de 1988 na forma da Lei Complementar n.º 07/70 e que, portanto, haveria de se considerar devida a contribuição relativa a um determinado mês, após o prazo de seis meses. Foi reproduzida ementa de acórdão da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no sentido de que os lançamentos da contribuição para o PIS efetuados com base nos Decretos-lei n.º 2.445/88 e 2.449/88, seriam nulos de pleno direito, devendo a autoridade lançadora proceder a novo lançamento com base nas Leis Complementares n.ºs 07/70 e 17/73.

Aduz, ainda, que por força de liminar que lhe havia sido concedida pelo juiz da 10ª Vara da Justiça Federal - Seção Judiciária de Pernambuco, para que, até a final solução do litígio, não fosse compelida ao recolhimento das contribuições para o PIS e COFINS sobre o faturamento de suas operações comerciais com mineral de gipsita. Desta forma, o crédito tributário estaria suspenso, de acordo com o art. 151, III do CTN, e que, assim, a dívida em questão não poderia ser proposta.

Alega que o "FINSOCIAL(COFINS)" seria descabido não só porque não teria existido a pretendida omissão de receita como também porque a Constituição Federal de 1988 havia recepcionado a referida contribuição, em seu artigo 56 do ADCT, com o percentual de meio por cento.

Quanto ao Imposto de Renda na Fonte, alega que a referida exigência havia sido julgada inconstitucional pela Suprema Corte, uma vez que a distribuição de lucro seria matéria que obedeceria ao direito societário e não a presunção do fisco, e que os artigos 109 e 110 do CTN vedariam o Direito Tributário de alterar "os institutos específicos do direito privado pela Constituição para definir institutos tais como lucros tributáveis."

No que diz respeito à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apresentou os mesmos argumentos acima expostos, acrescentando

*Ca* *W*  
*1*

que, como não existiria a diferença relativa ao imposto de renda exigido, inexistiriam os reflexos pretendidos.

Conclui que além da ausência da tipicidade legal no sistema tributário para o fato, também estaria demonstrado que a pretensão fiscal se operaria em completo divórcio com os pressupostos da ocorrência do fato gerador.

Finaliza requerendo a nulidade da exigência em função da preliminar argüida, e, caso não seja acolhida a preliminar suscitada, fosse declarada a improcedência dos lançamentos em lide, posto que, em sua opinião, tratar-se-ia de presunção fiscal, fora das normas legais, "considerando que é princípio de direito segundo o qual o que a norma não proíbe, permite, tendo em vista toda a documentação acostada na peça vestibular, devidamente comprovada a sua origem e aplicação e por se tratar de uma empresa em fase pré-operacional até 16 de setembro de 1997,..." conforme Ato declaratório n.º 369 de 09 de setembro de 1997, exarado pela SUDENE, o que resultaria na improcedência dos itens 1 a 5.3 do Relatório de encerramento de ação fiscal e dos itens 1 a 3 do Auto de Infração relativo ao IRPJ.

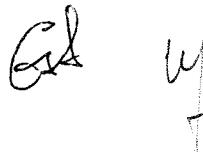
Alega, ainda, que pelo fato da gipsita ser considerada como um dos minerais do país, as suas vendas internas estariam sujeitas apenas ao ICMS, e, nas operações para o exterior, sujeitar-se-ia ao imposto sobre importação de produtos estrangeiros e ao imposto sobre exportação, estando vedada a cobrança de qualquer outro.

Requer que em caso de dúvida, prevaleça a interpretação que mais lhe favorecer, em razão do disposto no artigo 112 do CTN.

Requer, ainda, a juntada posterior de provas "e, ainda, por todos os meios de provas permitidas em direito, inclusive, diligência, perícia, provas testemunhais etc, para que se julgue improcedente o Auto de Infração n.º 10.435.000589/98-31."

A decisão recorrida manteve parcialmente o lançamento, reduzindo-o tão-somente para permitir pequena comprovação de estorno de custo no ano-calendário de 1994. Afastou também o PIS referente ao período de dezembro de 1995 a fevereiro de 1996, por força da anterioridade mitigada sobre a MP 1.212/95, bem como cancelou a multa nos lançamentos de PIS e COFINS por força da liminar obtida .

Em seu apelo voluntário a recorrente alega como preliminar a nulidade da decisão recorrida por três motivos: rejeição do pedido de diligência formulado, desobediência à ordem judicial tendo em vista a liminar concedida



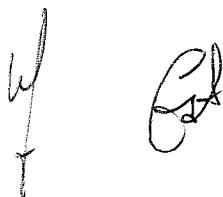
Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Acórdão nº. : 101-94.812

quanto ao PIS e à COFINS, e falta de apreciação completa dos documentos apresentados.

No mais, repisa os argumentos apresentados quando da peça inaugural de defesa.

Houve arrolamento, conforme fls. 2944 v.

É o Relatório.

Two handwritten signatures are present. The first signature on the left is a stylized 'W' with a vertical line extending downwards from the bottom of the 'W'. The second signature on the right is a stylized 'GD' with a small '2' written below it.

V O T O

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

**- Preliminar de Nulidade do Lançamento**

Argúi a recorrente preliminar de nulidade do lançamento, sob dois fundamentos: a) imunidade constitucional a outros tributos que não os previstos no artigo 155, § 3º da Carta Magna, e b) lançamento quando ainda em fase pré-operacional, conforme se deduz do Ato Declaratório Sudene nº 369/97.

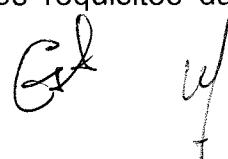
A preliminar deve ser rejeitada em ambos os fundamentos.

Inicialmente, para outros tributos que não o PIS e a COFINS, a recorrente não estava amparada por qualquer liminar que ensejasse fumaça de direito quanto à sua alegada imunidade.

Ademais, o Supremo Tribunal Federal, conforme julgamentos citados pela decisão recorrida, já se manifestou pelo caráter objetivo da pretensa imunidade, restringindo sobremaneira o conteúdo da expressão operações, e indicando a incidência inclusive dos tributos sobre receita e faturamento. Com muito maior razão em relação a tributos cujas bases de incidência sejam a renda ou o lucro líquido.

Assim sendo, não há falar em nulidade do lançamento, pois não tem a recorrente a alegada imunidade em suas operações, para fins de todos os tributos ora em análise.

Quanto à alegação de que estava em fase pré-operacional, a mesma também não pode ser acolhida. Confunde a recorrente os requisitos da



legislação do FINOR, especialmente para conversão de debêntures em ações, com a ocorrência dos fatos geradores dos tributos.

A legislação citada pela recorrente (Lei 8.167/91 e Decreto 101/91) trata da aplicação dos recursos do FINOR, e do momento econômico no qual, já garantida certa viabilidade ao projeto, pode-se converter as debêntures em ações.

O conceito de operação adotado para o fim da legislação citada não é o mesmo do conceito de fase operacional para fins de tributação. À luz das normas tributárias, basta que a pessoa jurídica inicie as atividades de venda ou prestação de serviços, gerando fatos geradores dos tributos, para que sejam estes exigíveis, desde que apuradas bases positivas.

Ora, a legislação do FINOR supracitada exige que, para a conversão das debêntures em ações, o projeto já tenha alcançado 50% da produção projetada. Nada impede entretanto, como no caso dos autos, que a partir da produção inicial a empresa já comercialize a mesma, praticando assim atos imponíveis e iniciando, para fins tributários, sua fase operacional.

Enquanto a pessoa jurídica não pratica qualquer ato efetivo de venda ou prestação de serviços, os seus custos e despesas são mantidos em conta de diferido, para futura amortização. Isto se dá para que seja observado o princípio do emparelhamento de receitas e despesas, com a consequente correta apuração de resultado. Além disso, antigamente, quando o prejuízo fiscal era prescritível, buscava-se evitar, com a amortização em prazo prolongado, a ocorrência desta prescrição, já que, em fase operacional, sem receitas, o resultado seria negativo, se apurado fosse.

Uma vez iniciadas as vendas, já estará a pessoa jurídica em fase operacional, para fins fiscais.

Assim sendo, o conceito de operação para a legislação do FINOR, que tem outros objetivos, não se amolda ao conceito de fase operacional adotado para a apuração dos fatos geradores da pessoa jurídica. A legislação citada pela

recorrente e o ato declaratório emitido pela Sudene não têm implicações fiscais para definir o momento no qual a empresa passa a apurar seu resultado tributável.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade do lançamento.

**- Preliminar de Nulidade da Decisão Recorrida.**

Argúi a recorrente ser nula a decisão recorrida por causa de três motivos: a) indeferimento da diligência, b) desobediência de ordem judicial, e c) falta de apreciação de documentos apresentados.

O indeferimento da diligência pleiteada não seria motivo de nulidade, pois o julgador é livre para, a seu juízo, entender estar o processo suficientemente instruído para julgamento. Pode a recorrente, entretanto, como o fez, renovar o pedido em seu apelo.

Ocorre que também não vejo nos autos a necessidade de diligência. O processo está instruído com todos os documentos que as partes julgaram necessário apresentar, não tendo ocorrido qualquer cerceamento ao direito de defesa da contribuinte, que pôde se manifestar sobre todas as acusações, como também produzir a prova que julgou conveniente, trazendo aos autos uma enormidade de documentos, muitas vezes em duplicidade e de forma desordenada.

Não entendo portanto necessária a diligência.

A alegação de desobediência a uma ordem judicial também deve ser rejeitada. A decisão recorrida, ciente da liminar concedida quanto ao PIS e à COFINS, deixou de apreciar o mérito da demanda quanto a estas contribuições, em razão da concomitância. Afastou também a multa aplicada, agora em razão da suspensão da exigibilidade pela liminar. Tudo de acordo com o Direito, e respeitando a primazia do Poder Judiciário.

Não há, assim, qualquer nulidade.

Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Acórdão nº. : 101-94.812

Por fim, não pode prevalecer a alegação de falta de análise de documentos por parte do julgado de primeira instância pois absolutamente não há qualquer indício desse fato. Ao contrário, a decisão recorrida se refere expressamente aos documentos acostados, ainda quando a referência feita pelo contribuinte resta equivocada.

Cabe novamente destacar que não houve qualquer cerceamento à produção de provas, tendo a recorrente indicado todos os documentos que julgou necessário acostar aos autos para defesa dos seus direitos.

Não se pode, portanto, acolher a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

#### **- MÉRITO**

Já afastado o argumento referente ao momento de entrada em fase operacional, passo a analisar uma a uma as apontadas infrações, citando mais uma vez os números dos itens e subitens do Termo de Constatação de fls. 100, com o objetivo de criar as devidas referências.

#### **Ano-calendário de 1993**

**1.1.1- Falta de comprovação da origem e efetiva entrega de valores a título de adiantamento para futuro aumento de capital (30/06/93 – Cr\$ 24.550.019.379,34 e 31/12/93 – CR\$ 45.743.188,12).**

Estando a empresa neste ano em fase pré-operacional, inaplicável seria a presunção de omissão de receita.

Verificou-se, entretanto, a efetiva entrega do valor, pois, sem a mesma, entendeu a fiscalização por retirar da base da correção monetária devedora, as parcelas de adiantamento para futuro aumento de capital.

Mas o valor em dinheiro foi para as disponibilidades da empresa, caixa ou banco, em contrapartida de capital, pois até mesmo quando possível a presunção, tem-se como premissa que de fato o valor está na empresa, indagando-se de onde veio, e pedindo a prova da efetiva entrega para certificar-se de que proveu de patrimônio estranho.

Se assim não fosse, o saldo da conta caixa estaria errado, bem como o montante do capital integralizado.

Se possível fosse a presunção, o valor ingressado seria fruto de receita omitida. Ora, mas se a empresa ainda estava em fase pré-operacional, e o dinheiro estava nela, sua origem só poderia ter sido o próprio sócio.

Não me parece razoável que se diga que o montante derivou de capital de terceiros não-sócios, que o teriam doado ou emprestado. De fato, sendo impossível a presunção de receita omitida, o mais sensato é concluir pela versão dos recursos pelo próprio sócio, único com interesse direto na empreitada que se inicia.

No entanto como fez uso de estrutura lógica semelhante à da presunção legal, confirmou o ingresso do recurso, e, sem poder dizer que era oriundo de receitas omitidas, pois em fase pré-operacional, outra conclusão não se chega que não a origem do próprio sócio.

Dou provimento a este item, tendo as mesmo repercussões nos demais itens de correção monetária de balanço e amortização do diferido, devendo os mesmos ser recompostos.

**1.1.2 - Falta de comprovação da efetiva prestação de serviços e de pagamentos realizados diretamente aos fornecedores por empresa controladora.**





Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Acórdão nº. : 101-94.812

A recorrente trouxe aos autos cópias de contratos, recibos e cópias de cheques, fls. 383 a 905; fls. 2.520 a 2.795 e também nos memoriais.

Tais valores também representavam débitos da recorrente com sua coligada que pretensamente realizou os pagamentos.

Ocorre que os documentos acostados não provam o pagamento. Também não está provada a efetiva prestação de qualquer serviço, pois a simples cópia de contratos é para isso insuficiente.

Ademais, a fiscalização indica relevantes indícios da incapacidade financeira e operacional das empresas contratadas, conforme fls. 106 a 113.

Aqui não se aplica o raciocínio do item precedente pois não há falar em efetivo ingresso de recursos nas disponibilidades da empresa.

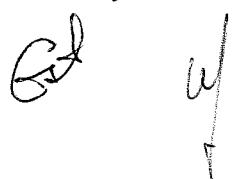
Tal parcela da autuação deve ser integralmente mantida.

#### **1.5 - Glosa de despesas lançadas a débito do diferido.**

Esta parcela se refere a juros e variações passivas, lançadas ao diferido, e sob os quais a fiscalização exigeu a prova da efetiva realização e sua necessidade.

Entendo que basta haver prova da efetiva realização da despesa, pois não entendo possível questionar a necessidade do custo do financiamento, opção empresarial, a não ser em hipóteses nas quais os recursos recebidos foram repassados automaticamente a outras empresas. Mas não é o caso. Assim, basta a prova de que houve juros e variações.

Com esta orientação, entendo comprovada a realização das seguintes parcelas:



| Mês   | Valor             | Fls.      | Obs. |
|-------|-------------------|-----------|------|
| 03/93 | 2.137.933.578,83  | 2757      | *    |
| 03/93 | 4.906.503.372,42  | 2774      | Erro |
| 03/93 | 1.758.142.259,01  | 2756      | *    |
| 06/93 | 2.448.036.650,80  | 2758      | *    |
| 06/93 | 10.578.130.501,19 | 2759      | *    |
| 08/93 | 6.140.974,78      | 2761/2766 | *    |
| 09/93 | 3.679.566,53      | 2767/2769 | *    |

Com razão também a recorrente quanto ao valor de CR\$ 4.906.503.372,42, pois o mesmo deriva do total da movimentação do mês no Livro Razão, cujo primeiro algarismo restou apagado. A própria movimentação na rubrica contábil comprova o erro cometido pela fiscalização.

Os demais valores não estão comprovados. É verdade que há uma declaração do Banco do Nordeste sobre os mesmos, mas isso não é suficiente, pois não comprova o efetivo débito na conta bancária da recorrente. Ademais, a mesma se refere a rubricas contábeis da própria recorrente, fato que seria alheio ao conhecimento do banco, demonstrando que a mesma foi anteriormente preparada pela própria empresa.

Quanto a este item, dou parcial provimento conforme tabela acima.

#### **1.6 - Erro no cálculo da correção monetária de balanço.**

Há flagrante equívoco no cálculo realizado pela recorrente na correção monetária de balanço.

O valor deveria ter sido computado por períodos mensais, conforme foi corrigido pela fiscalização.

A recorrente não traz qualquer elemento que suporte o seu procedimento de ter feito o cálculo semestralmente. Quanto ao argumento de que estava a empresa em fase pré-operacional, o mesmo já foi afastado quando da apreciação da preliminar de nulidade do lançamento.

*Cel W*

Este item, no entanto, deve ser recalculado em função do provimento concedido no item 1.1.1.

#### **Ano-calendário de 1994**

##### **2.1.1.1 - Falta de comprovação da origem e efetiva entrega de valores vertidos a título de mútuo pela empresa controladora.**

Neste item já se trata da própria presunção de omissão de receita.

Não trouxe a recorrente qualquer comprovação da origem ou da efetiva entrega.

Conforme salientado pela decisão recorrida, os documentos de fls. 1958/67 e 1977/79 são de datas diversas, além de não corresponderem aos mesmos valores. Há de se ter coincidência de data e valores.

Além disso, o documento 7 anexo ao recurso, a que se refere a recorrente, não traz qualquer prova de estorno do valor.

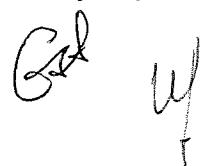
Mantenho a exigência.

##### **2.1.1.2 - Falta de comprovação de pagamentos a fornecedores nos meses de janeiro e fevereiro de 1994.**

Esta parcela é idêntica ao item supra 1.1.2.

Os documentos estão às fls. 924 a 1045.

Os mesmos fundamentos já apresentados para a manutenção da exigência podem ser aqui aproveitados. Falta comprovação da efetividade dos serviços prestados, como também dos pagamentos realizados, já que simples recibos são insuficientes para tanto.



Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Acórdão nº. : 101-94.812

Mantendo integralmente esta parcela da exigência.

**2.2 - Glosa de despesas lançadas a débito do diferido.**

Aqui também devem ser repetidos os argumentos do item 1.5 acima.

Analisando a comprovação da efetiva realização da despesa, indico que os documentos de fls. 1928 a 1930 são suficientes para que reste afastado da exigência o valor de R\$ 30.632.195,51.

Os demais valores não foram comprovados.

**2.3 - Erro no cálculo da correção monetária de balanço.**

Idem ao item 1.6.

**2.5.1- Glosa de custos e despesas, por falta de comprovação.**

A recorrente não traz, nem na impugnação, nem no recurso, no qual alegou como prova o doc. 10, qualquer elemento probante das despesas realizadas, mas tão-somente seus próprios registros contábeis, que já eram de conhecimento da fiscalização.

Não há como se prover qualquer parcela.

Adoto, outrossim, as razões da decisão recorrida, integralmente.

**2.6 - Apuração indevida por períodos semestrais, enquanto a legislação determinava a apuração mensal ou anual.**

Trata-se tão-somente da recomposição dos resultados da recorrente, mediante apuração mensal.

Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Acórdão nº. : 101-94.812

Como não houve recolhimento de estimativas, não poderia o Fisco lançar de outra maneira que não a apuração mensal.

O resultado aqui apurado deve ser ajustado pelos provimentos concedidos em itens anteriores.

### **Ano-calendário 1995**

#### **3.1.1.1 - Falta de comprovação da origem e efetiva entrega de valores vertidos a título de mútuo pela controladora.**

Aqui a recorrente juntou como prova os documentos denominados doc. 11 no recurso, e que são cópias de atos societários de aumento de capital.

Tais documentos são, por si sós, insuficientes para qualquer prova de origem e efetiva entrega.

#### **3.2 – Ajustes na conta do Diferido.**

Esta parcela não tem interferência na autuação, pois não houve amortização no período objeto da fiscalização.

Assim sendo, é absolutamente despiciendo qualquer apreciação da mesma, pois, somente quando o contribuinte afetar o seu resultado com a amortização ou dedução do valor, é que se poderia falar em lançamento tributário.

Quando e se o contribuinte amortizar as parcelas indicadas, novo lançamento para exigência do valor, ou de redução de prejuízo, deverá ocorrer, reabrindo-se assim toda a discussão acerca da legitimidade da parcela escriturada.

Não há qualquer provimento jurisdicional administrativo a se antecipar, pois desnecessário.

*Gal* *W*

### **3.3 - Erro no cálculo da correção monetária de balanço.**

Idem item 2.3.

### **3.5 - Glosa de despesas por falta de comprovação.**

Aqui também a recorrente não traz elementos efetivos dos dispêndios realizados, sua natureza, e a efetividade da operação subjacente.

Conforme destacou a decisão recorrida, os documentos acostados são absolutamente insuficientes.

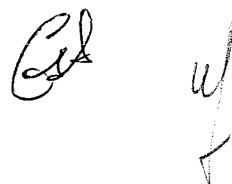
Transcrevo e adoto os argumentos da decisão recorrida:

**“3.5.1 – Análise das apropriações de custos/despesas no resultado :**  
A contribuinte alega possuir documentação idônea e coincidente em datas e valores que provariam os valores contestados pela fiscalização, os quais identificou como sendo documentos de nºs 204 a 212, os quais havia anexado aos autos do presente processo. Intimada pela fiscalização a comprovar com documentos hábeis e idôneos os valores apropriados como custos/despesas no ano de 1995 (fls. 306/310) a contribuinte não logrou comprovar os valores constantes do demonstrativo de fl. 157.

Foram anexados como prova os seguintes documentos: nº 205 (fls. 2.183/2.184), nº 206 (fls. 2.185/2.187), nº 207 (fls. 2.188/2.190), nº 208 (fls. 2.191/2.193), nº 209 (fls. 2.194/2.197) e nº 210 (fls. 2.198/2.201). Os demais documentos mencionados pela contribuinte não foram localizados nos autos que compõem o presente processo. Analisando-se os documentos acima mencionados, constata-se que aqueles constantes às fls. 2.183/2.190 referem-se a período diverso do período em questão, e os demais não comprovam a realização do serviço nem descrevem apropriadamente o serviço realizado nem a efetividade do pagamento, já que consistem apenas em cópias de seu livro diário.

A cópia do livro diário, como já foi esclarecido anteriormente, por si só não constitui prova, já que os lançamentos contábeis tem que estar lastreados em documentação hábil e idônea.”

### **3.6 - Apuração por período anual sem recolhimento de estimativas, o que ocasionou a recomposição de valores do lucro real por períodos mensais.**



Idem item 2.6.

### **Ano-calendário 1996**

#### **4.1.1.1 - Falta de comprovação da origem e efetiva entrega de valores registrados como adiantamento para futuro aumento de capital.**

Não há nos autos qualquer documento que prove a origem e efetiva entrega dos valores. Aqueles indicados pela ora recorrente na impugnação não se encontram entre os documentos acostados àquela peça de defesa.

Mantenho o lançamento neste item.

#### **4.2 - ajuste no diferido.**

Idem ao item 3.2.

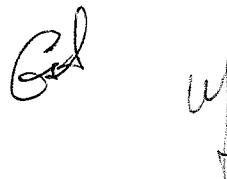
#### **4.4.1- glossa de despesas por falta de comprovação.**

Os documentos anexados pelo contribuinte objetivando espancar a exigência são os de fls. 2183 a 2190.

Tais documentos não comprovam a efetividade dos serviços prestados.

Outrossim, não foram questionadas as parcelas que, ao entender da fiscalização, eram dispêndios ativáveis ("Terasof" e valor de R\$5.000,00 para contrato de construção em 30/04/96).

Transcrevo e adoto as conclusões da decisão vergastada, fls. 2287/2288, *in verbis*:



**"4.4.1. Análise das apropriações de custos/despesas no resultado:**  
Da mesma forma que nos itens anteriores, alega que todos os documentos fiscais apontados pela fiscalização constam de seu livro diário, tendo juntado cópia do extrato bancário e toda documentação correspondente (docs. 232 a 286 anexos).

Em que pese a afirmação da contribuinte de que havia anexado documentos por ela enumerados de 232 a 286, após análise das peças que compõem os autos do presente processo, não foram localizados quaisquer documentos com a referida numeração. No entanto, verificou-se que os documentos constantes às fls. 2.183/2.190, apesar de apresentarem numeração diversa da indicada pela contribuinte, referem-se a parte dos valores em questão.

A matéria de que trata o presente item consiste na falta de comprovação da necessidade e do efetivo pagamento de valores lançados como despesas/custos no resultado, conforme fls. 165/169. Os valores cuja glosa foi motivada pela não aceitação pela fiscalização dos documentos apresentados, encontram-se listados e detalhados os motivos da recusa às fls. 167/168. É importante esclarecer que a contribuinte tomou ciência do "Relatório de encerramento de ação fiscal" de fls. 100/174, conforme declaração de fl. 174, tendo, inclusive, a contribuinte adotado a numeração constante deste relatório em sua impugnação.

Especificamente, no caso da "Terasoft", a fiscalização informa à fl. 167 que os valores foram glosados por se referir a compra de sistemas de informática os quais deveriam ter sido escriturados como pertencente ao ativo imobilizado da empresa, tendo a fiscalização juntado às fls. 1.115/1.130 cópia da proposta comercial n.º 95/207 relativa à aquisição de sistemas de contabilidade, financeiro, compras e almoxarifado, ativo fixo, vendas e faturamento, escrita fiscal e orçamento (fl. 1.118).

Em sua impugnação, a contribuinte não contesta tal fato, apenas anexou às fls. 2.183/2.184, cópias de recibos. Ora, o elemento motivador da glosa efetuada pela fiscalização foi o fato de que os referidos valores referiam-se a valores que deveriam ter sido registrados no ativo permanente da contribuinte, não sendo, portanto, despesa, dessa forma, MANTÉM-SE a glosa efetuada.

Quanto ao valor glosado de R\$5.000,00 (relativo a 28/02/1996) e escriturado como "serviços prestados" (relacionado à fl. 165), presume-se que a contribuinte tenha querido comprovar a sua necessidade e efetivo pagamento por meio dos documentos de fls. 2.185/2.187 referentes a serviço que teria sido prestado por Luciano dos Santos Peres. Nos documentos apresentados, há apenas uma descrição sumária dos serviços que teriam sido prestados tanto na nota fiscal de serviços (fls. 2.186/2.187) quanto nos recibos anexados, não tendo sido apresentado nem o contrato de serviço nem o produto desta contratação, isto é, cópia dos relatórios da

“consultoria técnica” que teria sido prestada. Dessa forma, não ficaram comprovadas nem a necessidade de tal gasto muito menos a efetividade de seu pagamento, permanecendo os mesmos fatores que levaram a fiscalização a efetuar a referida glosa. Assim, MANTÉM-SE a glosa efetuada.

Verificou-se, também, que os documentos 199 (fl.2.170), 200 (fls.2.171/2.172), 201 (fls. 2.173/2.174), 202 (fls. 2.175/2.177) e 203 (fls. 2.178/2.179), referem-se a valores relacionados às fls. 165/166.

De acordo com informação de fl. 168, os valores ali elencados referiam-se a pagamentos efetuados a terceiros, não tendo, porém, a contribuinte comprovado a efetiva prestação do serviço nem o seu efetivo pagamento, tendo a fiscalização anexado às fls. 1.166/1.178 (que passaram a ser fls. 1.165/1.177, após remuneração efetuada pela DRJ, conforme despacho de fl. 2.222), cópias dos documentos apresentados pela contribuinte como comprovação e que haviam sido rejeitados.

Confrontando os documentos apresentados à fiscalização e aqueles anexados ao presente processo às fls. 2.170/2.179 pela contribuinte, constata-se serem os mesmos (fls. 1.165 <-> 2.170; 1.166 <-> 2.171; 1.167 <-> 2.172; 1.168 <-> 2.173; 1.169 <-> 2.174; 1.173 <-> 2.175; 1.174 <-> 2.177; 1.175 <-> 2.176; 1.176 <-> 2.178 e 1.177 <-> 2.179), ou seja, a contribuinte não apresentou nenhum elemento de prova adicional, apenas limitou-se a reapresentar documentos já anteriormente apresentados à fiscalização e rejeitados por serem insuficientes para averiguar o preenchimento dos requisitos legais de dedutibilidade. Assim, MANTÉM-SE a glosa efetuada tendo em vista que os elementos constantes dos autos não permitem aferir quanto à natureza dos serviços prestados nem quanto a sua efetiva prestação e pagamento.

Quanto ao valor de R\$5.000,00,lançado como “serviços prestados” em 30/04/1996, a fiscalização efetuou a sua glosa por ser relativo a contrato de construção e, portanto, não constituir despesa operacional, mas valor a ser contabilizado no Ativo Imobilizado da contribuinte, conforme declaração à fl. 167 e documento de fl. 1.164. A contribuinte não apresentou nenhuma contestação quanto a este item, dessa forma, considera-se não impugnada a matéria.

Quanto aos valores relativos a comissões pagas a vendedores, de acordo com informação à fl. 167, a fiscalização rejeitou os documentos constantes às fls. 1.156/1.164 (posteriormente renumeradas para 1.155/1.163, conforme despacho de fl. 2.222) por constituírem apenas relação com os nomes dos beneficiários dos pagamentos, sem as suas assinaturas e sem apresentação de cópia dos cheques relativos a estes pagamentos.

Examinando-se as peças que compõem o presente processo, verificou-se que os documentos 194,193,192,191,195 e 197 (fls. 2.069,2.084, 2.099,2.113,2.131/2.132 e 2.146), apesar de possuírem numeração diversa da citada pela contribuinte, referem-se aos valores acima mencionados. Analisando-se os referidos documentos, constata-se que os mesmos não preenchem os requisitos necessários para que as despesas sejam consideradas como dedutíveis, posto que não há comprovação de que os pretendidos beneficiados interferiram na obtenção da receita operacional. Acrescente-se que os recibos de fls. 2.082, 2.091,2.106,2.116/2.117 não contém a identificação pretenso prestador de serviço, as notas fiscais de serviços de fls. 2.095/2.097 e 2.104 referem-se ao ano de 1997, e o documento de fl. 2.126 não possui a data de emissão e nem a que período se refere, além do mais, os documentos apresentados pela contribuinte não totalizam os valores glosados pela fiscalização.”

**4.5 - apuração por período anual sem recolhimento de estimativas, o que ocasionou a recomposição de valores do lucro real por períodos mensais.**

Idem ao item 3.6

#### **Lançamentos Reflexos**

##### **CSL**

Os provimentos acima também se aplicam ao lançamento da CSL, devendo restar ajustada a exigência desta contribuição.

Os ajustes internos aos lançamentos nas exigências de correção monetária e lucros declarados também repercutem na CSL.

##### **IRF**

O lançamento do IRF tem como base as presunções de omissão de receita e as glosas por falta de comprovação, anos-calendário de 1994 e 1995, com base no artigo 44 da Lei 8.541/92.

*GK* *W*  
*T*

Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Acórdão nº. : 101-94.812

Como não foi provida qualquer parcela desta matéria, o IRF mantém-se integralmente.

### **PIS**

Independentemente da concomitância quanto ao mérito de ser a contribuição devida ou não, tendo em vista a ação judicial proposta pela recorrente, inclusive com liminar obtida, a exigência referente à contribuição ao PIS deve ser cancelada, em razão do que se convencionou chamar de regra da semestralidade, ou seja, a determinação de que a base de cálculo da contribuição, à luz do disposto na Lei Complementar 7/70 (artigo 6º, parágrafo único), é o faturamento do sexto mês anterior.

Assim, muito embora tenha opinião de que não existia tal regra, mas sim um prazo semestral de pagamento, que veio a ser alterado para período mensal, a egrégia CSRF já pacificou a questão, em julgamentos das suas Primeira e Segunda Turmas.

Deve, portanto, ser cancelada a exigência do PIS.

### **COFINS**

Não há qualquer questão de direito nova com relação à Cofins que mereça ser apreciada, pois a alíquota desta contribuição foi no período de 2%.

A matéria inclusive está posta no Judiciário, conforme a concomitância reconhecida pela decisão recorrida.

Não há ajustes a serem feitos.

### **Decisão**

Isto posto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida para, no mérito, dar parcial provimento ao

Processo nº. : 10435.000589/98-31  
Acórdão nº. : 101-94.812

recurso, conforme a seguinte tabela, referenciada pelo número dos itens e subitens do Termo de Constatação de fls. 100:

| <b>Ano-calendário –<br/>MÊS</b> | <b>Item ou subitem</b> | <b>Valor Provido</b> |
|---------------------------------|------------------------|----------------------|
| 06/93                           | 1.1.1                  | 24.250.019.379,34    |
|                                 | 1.1.1                  | 45.743.188,12        |
| 03/93                           | 1.5                    | 2.137.933.578,83     |
| 03/93                           | 1.5                    | 4.906.503.372,42     |
| 03/93                           | 1.5                    | 1.758.142.259,01     |
| 06/93                           | 1.5                    | 2.448.036.650,80     |
| 06/93                           | 1.5                    | 10.578.130.501,19    |
| 08/93                           | 1.5                    | 6.140.974,78         |
| 09/93                           | 1.5                    | 3.679.566,53         |
| 01/94                           | 2.2                    | 30.632.195,51        |

As exigências referentes a correção monetária de balanço e a lucros não declarados devem ser ajustadas pelos provimentos concedidos, dadas as repercussões intrínsecas.

Adicionalmente, deve ser adequada ao decidido a exigência da CSL.

Por fim, a exigência de PIS deve ser cancelada.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 2005

MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR