



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12
Recurso nº : 123.257
Matéria : IRPJ E OUTROS -Ex.(s): 1992
Recorrente : GIL MAQ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida : DRJ em RECIFE/PE
Sessão de : 07 de dezembro de 2000
Acórdão nº : 103-20.481

IRPJ - GLOSA DE CUSTOS - DESPESAS/CUSTOS INDEDUTÍVEIS OU NÃO COMPROVADOS - São considerados indedutíveis os custos e despesas, cuja efetiva realização e/ou respectivos pagamentos não forem devidamente comprovados pelo sujeito passivo, através de documentação hábil e idônea. A necessidade de comprovação decorre de que somente poderá ser considerada como operacional e dedutível a despesa para a qual for demonstrada a estrita conexão do gasto com a atividade explorada pela pessoa jurídica, bem como é *conditio sine qua non* que atenda às exigências legais revestindo-se do caráter de usualidade, normalidade e necessidade para a manutenção da atividade e produção dos rendimento.

ÔNUS DA PROVA - Na relação jurídico-tributária o *onus probandi incumbit ei qui dicit*. Inicialmente cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, apresentar os elementos que provam o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.

CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE BENS ADQUIRIDOS EM CONSÓRCIO - A atualização monetária busca corrigir as distorções decorrentes da inflação para que os bens e patrimônio da pessoa jurídica expressem seu valor real, sendo aplicável sobre os valores dos bens adquiridos em consórcio e registrados no ativo da pessoa jurídica, devendo o respectivo resultado ser considerado na apuração do lucro líquido contábil do período.

VENDA PARA ENTREGA FUTURA - A receita da venda de bens para entrega futura deverá se dar pelo regime de competência, considerando-se para esse efeito o período em que for efetivada a *traditio* ou entrega da mercadoria.

TAXA SELIC - É correta a aplicação da taxa SELIC sobre os créditos tributários apurados de ofício que não foram regular e tempestivamente pagos pelo sujeito passivo da relação jurídico-tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12
Acórdão nº : 103-20.481

PROCESSOS REFLEXOS - PIS, IRF e CSLL - Respeitando-se a materialidade do respectivo fato gerador, a decisão prolatada no processo principal será aplicada aos processos tidos como decorrentes, face a íntima relação de causa e efeito.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
GIL MAQ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação pelo IRPJ, IRRF e Contribuição Social a verba correspondente à "postergação de receitas", vencido o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire que provia a maior para excluir a exigência da contribuição ao PIS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARY ELBE GOMES QUEIROZ
RELATORA AD HOC

FORMALIZADO EM: **27 JUL 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO e LÚCIA ROSA SILVA SANTOS.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12

Acórdão nº : 103-20.481

Recurso nº : 123.257

Recorrente : GIL MAQ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RELATÓRIO

GIL MAQ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, às fls. 131/146, de decisão proferida, às fls. 112/124, pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Recife - PE, que julgou procedentes, em parte, os lançamentos objetos dos Auto de Infração contra ela lavrados, com ciência na data de 27/03/1996, relativos às exigências do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, às fls. 03, e as autuações reflexas para o PIS/REPIQUE, às fls. 11, a COFINS, às fls. 16, o Imposto sobre Renda Retido na Fonte - IRF, às fls. 21, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às fls. 26.

Consoante o Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 04 e Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 32 do processo, o citado lançamento é decorrente de procedimento fiscal efetuado junto a contribuinte por meio do qual foram apurados os fatos, relativos ao exercício de 1993, ano-calendário de 1992, caracterizados como infração pelas autoridades fiscais, com relação a Custos ou despesas não comprovadas; insuficiência de receita de correção monetária, adições não computadas no Lucro Real referentes a multas indedutíveis; postergação de imposto por inobservância ao regime de escrituração.

Em sua impugnação às fls. 69/75, a contribuinte insurgiu-se contra o lançamento do crédito tributário solicitando que as exigências fossem julgadas improcedentes por estarem fundadas em presunções fiscais efetuadas em desacordo com as normas legais, acrescentando que, em caso de dúvida, seja-lhe aplica a interpretação mais favorável consoante o artigo 112 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12
Acórdão nº : 103-20.481

Por meio da Decisão DRJ/RCE/Nº 998/1999, às fls. 112/124, a autoridade administrativa julgadora de primeira instância decidiu pela procedência, em parte, dos Autos de Infração objetos do presente processo, cuja ementa transcreve-se a seguir:

"Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Contribuição para o PIS
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS
Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL
Período: Ano-base de 1991, 1º semestre de 1992 e 2º Semestre de 1992.

DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS OPERACIONAIS.

A dedutibilidade das despesas operacionais depende de sua comprovação mediante documentos hábeis e idôneos.

CORREÇÃO MONETÁRIA. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO ADQUIRIDOS MEDIANTE CONSÓRCIO.

Sujeitam-se à correção monetária os valores correspondentes a pagamentos de quotas de consórcio para a aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado.

VENDAS PARA ENTREGA FUTURA. REGISTROS CONTÁBEIS.

Os registros contábeis da pessoa jurídica devem ser feitos pelo regime de competência, sendo irrelevantes as datas do pagamento e da entrega.

MULTAS DE NATUREZA COMPENSATÓRIA POR INFRAÇÕES FISCAIS. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis para fins de apuração do lucro real as multas de natureza compensatória por infrações fiscais.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS). VENCIMENTO.

As normas que alteraram o vencimento da Contribuição para o PIS, posteriores às Leis Complementares nº 07/1970 e 17/1993, não sofreram qualquer restrição quanto à sua constitucionalidade.

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

Deve ser mantido o lançamento baseado no artigo 35 da Lei nº 7.713/1988 se o contrato social prevê distribuição dos lucros verificados nos períodos a que se refere a autuação.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS.

As provas devem ser apresentadas na forma e no tempo previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. RETROAÇÃO DE LEGISLAÇÃO MENOS GRAVOSA.

Aplica-se ao fato pretérito, objeto de processo ainda não definitivamente julgado, a legislação que imponha penalidade menos gravosa do que a prevista na legislação vigente ao tempo da sua ocorrência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12
Acórdão nº : 103-20.481

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

De acordo com a R. julgamento, os motivos fundamentaram a citada
Decisão foram:

1. Do exame dos documentos acostados pela defesa às fls. 76 a 81 verifica-se que eles não se prestam a comprovar a despesas glosada a título de "Despesas Bancárias" por serem relativos a comissões sobre vendas, serviços, montagem e assistência técnica. Somente será aceita a Nota Fiscal nº 017 de fls. 81;
2. No tocante à omissão de correção monetária está correto o lançamento tendo em vista que os bens adquiridos por consórcio deverão ser registrados em conta do ativo imobilizado ou, excepcionalmente, no circulante ou realizável a longo prazo, sujeito à correção monetária. Estando os bens registrados no ativo imobilizado, como no presente caso, estão eles sujeitos, portanto, à correção monetária;
3. Com relação às vendas para entrega futura, os argumentos apresentados pela defesa não laboram em seu favor uma vez que os registros da pessoa jurídica deverão obedecer ao regime de competência, sendo irrelevantes a data do pagamento e da entrega. Se a entrega simbólica deu-se em 29/12/1992 o registro posterior configura infração à legislação do Imposto sobre a Renda;
4. Reconhece o direito da contribuinte à dedutibilidade das multas por infração fiscal. Já com relação à TRD esclarece que no crédito tributário lançado não foi incluído qualquer valor a esse título.
5. Relativamente ao PIS, acrescenta que as normas posteriores à LC nº 07/1970 e 17/1993 não sofreram qualquer restrição à sua constitucionalidade. Quanto aos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12

Acórdão nº : 103-20.481

argumentos apresentados para FINSOCIAL, deixa de analisá-los tendo em vista que no processo não consta qualquer exigência a esse título;

6. No que se refere à Imposto sobre a Renda retido na fonte, ressalta que a Resolução do Senado Federal nº 82/1996, suspendeu a execução do artigo 35 da Lei nº 7.713/1988 com relação às sociedades anônimas, tendo a IN SRF nº 63/1997 estendido a o alcance da citada Resolução às demais sociedades quando o contrato social não contiver previsão de disponibilidade econômica ou jurídica, imediata ao sócio quotista, do lucro líquido apurado;
7. Relativamente à CSLL não foi apresentado nenhum argumento específico e à aplicabilidade dos artigos 108, § 1º, e 112 do CTN, como suscitado pela contribuinte, não há como aplicá-los ao caso concreto.

Às fls. 127, foi juntado o Aviso de Recebimento (AR), no qual consta a data de ciência da decisão *a quo* em 18/05/2000.

Na data de 14/06/2000, mediante a apresentação da petição de fls. 131/146, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário ao Conselho de Contribuintes no qual ratifica os termos da impugnação interposta em primeira instância e requer a nulidade e a improcedência da autuação, com base nos seguintes argumentos:

1. No tocante às despesas operacionais dadas como não comprovadas, aduz que todas elas foram provadas por documentação hábil e idônea encontrando-se escrituradas no Livro Razão, consoante documentos anexos. Questiona o fato de a autoridade julgadora haver aceito alguns documentos e outros não se todos foram emitidos pela mesma pessoa jurídica. Insurgindo-se, também, contra a autuação com base em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12
Acórdão nº : 103-20.481

presunções legais não previstas em lei que exige tributo fora do núcleo do seu fato gerador;

2. Quanto à omissão de crédito de correção monetária sobre bens adquiridos através de consórcio, argüi a improcedência do lançamento por o Fisco estar tomando valores da conta do Ativo Permanente – imobilizado – como se fosse lucro base de cálculo do IRPJ, uma vez que a correção monetária não pode ser considerada como renda;
3. Descabe a denúncia fiscal sobre vendas para entrega futura tendo em vista que a Nota Fiscal foi emitida em 29/12/1992 somente para assegurar a tradição simbólica pois o pagamento só ocorreu em 18/01/1993 e a efetiva entrega em 21/01/1993, não podendo tal situação ser considerada como postergação de imposto pois a lei fiscal reconhece o regime de competência consagrado pela lei comercial;
4. Quanto ao PIS questiona a respectiva cobrança por entender que o seu fato gerador do tributo é o de seis meses anteriores ao recolhimento;
5. Suscita, ainda, a inaplicabilidade da SELIC, assim como alega a ocorrência de anatocismo na incidência dos juros sobre os débitos já acrescidos dos juros vencidos por entender que a respectiva exigência afronta o artigo 110 do CTN e desrespeita o limite de juros do artigo 161, § 1º do CTN;
6. Argumenta, também, que no caso de dúvida seja aplicado o princípio do artigo 112 do CTN.

Às fls. 166 consta a Informação SESAR/DRF-RCE com despacho denegando seguimento ao Recurso Voluntário por falta do cumprimento da exigência do depósito recursal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12
Acórdão nº : 103-20.481

Às fls. 175 foi informado que a recorrente obteve liminar em Mandado de Segurança no sentido da dispensa do depósito recursal.

Às fls. 177 consta o Despacho do Sr. Presidente da 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes designando relator *ad hoc* para formalizar o Acórdão nº 103-20.481, prolatado pela Egrégia Câmara, em decorrência do término do mandato da ilustre Conselheira Relatora por sorteio.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12
Acórdão nº : 103-20.481

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ, Relatora *ad hoc*,

Designada Conselheira *ad hoc* para formalizar o Acórdão prolatado por essa Egrégia Câmara face o término do mandato da ilustre Conselheira relatora por sorteio, nos termos do decidido em sessão plenária e do artigo 4º, IV; art. 21, § 10; art. 37, V; e art. 38, II e XIII, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, tomo conhecimento do Recurso Voluntário interposto, por estar ele tempestivo e a face a liminar concedida em Mandado de Segurança no sentido da dispensa do depósito recursal previsto na MP nº 1.621/1997, art. 33.

Após a análise minuciosa das peças processuais passo a examinar o Recurso Voluntário em confronto com os termos da R. Decisão proferida em primeira instância, com a exigência do crédito tributário constantes nos autos e com o melhor direito aplicável à espécie, concluindo que se encontra *sub judice*, nessa instância, a discussão de questões fáticas e probatórias relativas que a seguir passa-se a examinar.

Do exame da R. Decisão *a quo* constata-se que inexistente qualquer prejudicial que possa obstar a apreciação dos autos por esse Colegiado uma vez que o citado julgamento encontra-se revestido da forma e do conteúdo exigidos pelas normas materiais e aquelas reguladoras do Processo Administrativo Tributário Federal, não merecendo reparos no tocante a essa parte. Igualmente, verifica-se que foram atendidos, plenamente, o devido processo legal e prestigiados os princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa.

As autoridades fiscais lançadoras procederam a um cuidadoso trabalho no sentido de construir os elementos que serviram de fundamento para o lançamento e a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12

Acórdão nº : 103-20.481

recorrente, em nenhum momento do curso do procedimento ou processo fiscal, logrou provar de forma plena e de modo inequívoco as suas alegações, quer perante a autoridade julgadora *a quo* quer perante esse Colegiado. Em relação a tais arguições nada há que possa favorecer contribuinte. Nesse sentido, igualmente, nada há que ser oposto ao lançamento ou à motivação da Decisão *a quo*, tendo em vista que a recorrente não logrou produzir provas que lhe fossem favoráveis.

1. Custos ou despesas não comprovadas.

Adentrando-se no mérito propriamente dito dizem objeto de autuação, verifica-se que a questão tem seu cerne no campo do ônus probatório na relação jurídico-tributária.

De acordo com o Termo de Encerramento de Ação, às fls. 32, constata-se que foi lançado o valor de Cr\$ 28.797.378,20, a título de despesas bancárias no ano de 1991 – fls. 32 –, e os valores de Cr\$ 40.091.605,16 e Cr\$ 267.977.772,92, a título de serviços profissionais no ano 1992 – fls. 34 – que foram considerados como não comprovados pela fiscalização, tendo sido caracterizados como presunção de sua inexistência, haja vista o não atendimento, pela contribuinte, do Termo de Intimação de fls. 55.

Juntamente com a impugnação às fls. 76/81, a contribuinte apresentou notas fiscais relativas à comissão sobre vendas e comissões sobre a montagem e assistência técnica de equipamentos, todas emitidas pela pessoa jurídica “Gildo Ribeiro ME”, a fim de comprovar as despesas objeto de glosa pela fiscalização.

Na R. Decisão singular, às fls. 116, a autoridade administrativo-julgadora, não considerou que os documentos apresentados faziam prova das despesas glosadas tendo em vista que aqueles juntados às fls. 76/78 mencionavam comissões de vendas e não eram relativos a despesas bancárias e os de fls. 79/80 não coincidiam com aqueles



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12
Acórdão nº : 103-20.481

apontados pela fiscalização. Acolhendo, apenas, a Nota Fiscal nº 17 de fls. 81, excluindo o respectivo valor de tributação.

No Recurso Voluntário foram novamente aduzidos os argumentos e documentos já apresentados anteriormente, tendo sido anexada, apenas, cópia xerox do Livro Razão da recorrente que arguiu ser incabível a aceitação da Nota Fiscal de nº 17 e ter sido recusada as demais quando todas eram idênticas.

Procedendo-se à análise dos elementos constantes do processo, conclui-se que, de acordo com a xerocópia do Livro Razão, fls. 161, foi registrado o valor de Cr\$ 28.797.378,20 a título de Despesas Bancárias. Efetivamente não se encontra nos autos qualquer documento apresentado pela recorrente que comprove tais despesas. As Notas Fiscais de fls. 76/78, pretensamente juntadas como prova, não justificam a efetivação das despesas bancárias haja vista que se referem a outro tipo de gastos da pessoa jurídica de natureza inteiramente diversa, comissões, que não foram aqueles objeto de glosa, como bem colocou a autoridade julgadora singular.

No tocante às despesas operacionais glosadas e relativas ao ano de 1992, observa-se que, consoante fls. 34 e cópia do Livro Razão às fls. 162 e 163, referem-se a serviços profissionais. A recorrente apresentou como elemento de prova, as Notas Fiscais de fls. 79, 80, 158, 159 e 160 que não guardam coincidência com o valor registrado no Livro Razão. Portanto, não há como se acolher tais notas fiscais como prova da despesa glosada.

Já no tocante à Nota Fiscal nº 17, às fls. 81 e 160, tendo em vista que a mesma coincide integralmente com o valor registrado no Livro Razão, será ela aceita como elemento de prova, como já bem decidiu a autoridade administrativa *a quo*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12

Acórdão nº : 103-20.481

Não são suficientes para provar o direito à dedução dos gastos ou despesas os simples registros contábeis que necessitam estar, eles próprios, lastreados em provas documentais hábeis, não cabendo à autoridade fiscal a necessidade de investigar e ir em busca de provas para desconstituir a imputação quando a própria recorrente não logrou infirmar a autuação, por meio de prova documental.

Para o enquadramento e caracterização de uma relação como jurídico-tributária é imprescindível que haja a prova irrefutável de que os fatos da vida real transmudaram-se efetivamente em fatos geradores de tributos pela respectiva subsunção à hipótese de incidência prevista em abstrato na lei, qual a sua quantificação e qual o momento da incidência do imposto.

Os fatos tributários não são notórios que prescindem de prova, prevalece, sempre, no processo administrativo-tributário, a máxima *onus probandi incumbit ei qui dicit*. Portanto, aquele que argüi direito em seu favor deverá demonstrar e provar esse direito, seja ele o sujeito ativo seja ele o sujeito passivo da relação jurídico-tributária.

Acerca do dever/ônus probatório no processo administrativo-tributário, portanto, é importante concluir que ele incumbe a quem acusa ou tem interesse em provar o seu direito. Desse modo, salvo nos casos de presunções legais, ele recai inicialmente à autoridade administrativa lançadora, no sentido de provar a prática das irregularidades imputadas ao sujeito passivo. Contudo, igualmente, ao sujeito passivo da relação jurídico-tributária, no exercício do seu amplo direito de defesa, incumbe apresentar provas em contrário, irrefutáveis e inequívocas, suficientes a elidir a imputação no sentido de desconstituir o lançamento de ofício e demonstrar em seu favor o desacerto da autuação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12

Acórdão nº : 103-20.481

São magistrais as lições do Dr. Luiz Henrique Barros de Arruda (Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Resenha Tributária, 1994, p.24), sobre o ônus da prova, o qual entende que:

"Por derradeiro, destaque-se que a atribuição do ônus da prova ao Fisco não o impede de efetuar o lançamento de ofício, com base nos elementos de que dispuser, quando o contribuinte, obrigado a prestar a declaração ou intimado a informar sobre fatos de interesse fiscal de que trata ou deva ter conhecimento, se omite, recusa-se a fazê-lo, ou o faz insatisfatoriamente. Assim, inclusive, o autorizam os arts. 148 e 149 do CTN e 889, 894 e 895 do RIR/94."

É pertinente, também, a opinião do Dr. Luis Eduardo Schoueri (*Presunções Simples e Índícios no Procedimento Administrativo Fiscal* ". In Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Dialética, vol. 2, p. 81):

"O ônus da prova é regulado em nosso Ordenamento, nos termos do artigo 333 do Código de Processo Civil, que assim dispõe:

'Art. 333 – O ônus da prova incumbe:

I – ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito.'

Com efeito, como ensinam Tipke e Kruse, também no Direito Tributário prevalecem as regras do ônus objeto da prova que – excetuados os casos em que a lei dispuser em diferentemente – impõem caber o dever de provar o alegado à parte de quem a norma corre."

É importante salientar, ainda, que todas as operações, transações e os registros contábeis da pessoa jurídica, especialmente os desembolsos, gastos, custos ou despesas, deverão estar respaldados em documentais hábeis, idôneos e irrefutáveis, para que possam fazer prova a favor do seu direito, do contrário, poderão ser impugnados pelas autoridades fiscais administrativas.

Na hipótese *sub judice*, a pessoa jurídica foi chamada a comprovar os valores constantes dos seus registros contábeis a título de gastos e dispêndios e não logrou apresentar provas suficientes a demonstrarem a efetividade dos mesmos. Nesse sentido, o Regulamento do Imposto sobre a Renda/1980 (matriz legal - Decreto-lei nº 1.598/1977, art. 9º, e seu § 1º), expressamente reconhece o poder conferido à autoridade fiscal com vista à verificação do cumprimento das obrigações tributárias:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12
Acórdão nº : 103-20.481

*Art. 174. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.**" (Grifos não são do original)

Analisando-se os elementos acostados ao processo, constata-se que não assiste razão à recorrente nos argumentos trazidos à colação, tendo em vista, que ela não logrou apresentar provas do seu direito, em relação aos gastos objeto de glosa pela autoridade fiscal.

É patente que o ônus de apresentar provas no sentido de demonstrar a efetividade do gasto e o respectivo direito à dedução caberia à recorrente, pois o sujeito passivo da relação jurídico-tributária tem o dever de comprovar, por documentos hábeis e idôneos, todas as suas operações e transações, o que não foi cumprido pela mesma. No caso ora apreciado, a recorrente não trouxe qualquer prova que pudesse demonstrar o direito por ela alegado ou que conseguisse elidir a imputação.

Aduz também a recorrente que as despesas efetivamente correspondem a gastos que se configuram como despesas necessárias. Não há como se dar abrigo às arguições da recorrente, visto que desprovidas de respaldo documental, não merecendo reparos a decisão de primeiro grau, haja vista que a legislação fiscal não reconhece gastos da pessoa jurídica que por não estarem comprovados passam a configurar dispêndios efetuados por mera liberalidade.

Efetivamente, do exame dos documentos constantes no processo conclui-se que os gastos objeto da glosa não estão provados suficientemente a fim de demonstrar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12
Acórdão nº : 103-20.481

a sua efetivação, bem assim que preenchem os requisitos de admissibilidade exigidos pela legislação.

Analisando os fatos autuados à luz da legislação que rege a matéria conclui-se pelo acerto da autuação, haja vista os termos do artigo 191 e seus parágrafos do RIR/80 (Matriz Legal - Lei 4.506/64, Art.47), bem como consoante a interpretação adotada pela Administração Tributária para o assunto, que de acordo com o artigo 100 do CTN é norma complementar da legislação tributária.

De acordo com o entendimento unânime e pacífico acerca da matéria, constata-se que o conceito legal de despesas operacionais trouxe no seu bojo requisitos essenciais, de usualidade, normalidade e necessidade para a atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora, a serem preenchidos, sob pena de sua descaracterização como despesa dedutível para fins da determinação do Lucro Real, base de cálculo do Imposto sobre a Renda. Também, a fim de que possam ser dedutíveis, é exigida a comprovação do gasto ou dispêndio através de documentos hábeis e idôneos, consoante pareceres normativos a seguir transcritos, parcialmente:

PN CST Nº32/81:

Item 4 - " Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras dos rendimentos."

Item 5 - " Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio."

PN CST nº 18/85:

Item 8.1 - "O vigente Regulamento do Imposto de Renda prevê que, para efeito de dedutibilidade na determinação do lucro real, as despesas da pessoa jurídica devem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12
Acórdão nº : 103-20.481

atender ao requisito de necessidade (art. 191), assim entendido o dispêndio que for essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras dos rendimentos".

Então, para que uma despesa se configure como dedutível é imprescindível que se demonstre e prove a sua efetividade e a estrita conexão do gasto com a atividade explorada e a respectiva vinculação aos objetos da pessoa jurídica, como também que atenda as condições legais revestindo-se do caráter de normalidade e usualidade no tipo de transação. Para tanto, o dispêndio deverá estar lastreado e comprovado por documentos hábeis e idôneos através dos quais se possam reunir os elementos materiais necessários a identificar e individualizar, com certeza e precisão, o adquirente, o prestador do serviço e indiquem a causa que justificou o pagamento para que se possa dar como preenchidos os requisitos exigidos legalmente.

De acordo com a fundamentação acima exposta fica evidenciado que não há como subsistirem as razões trazidas, pela recorrente, pois, em nenhum momento do curso processual os elementos probantes conseguiram demonstrar, inequivocamente, a efetividade da despesas e a íntima correlação entre os fatos, gastos e respectivo vínculo à empresa e com a atividade por ela desenvolvida. Igualmente. Não há como se verificar a necessidade efetiva dos mesmos à manutenção da fonte e à produção dos respectivos rendimentos, constituindo-se, portanto, em prática de gastos por mera liberalidade da empresa para os quais não existe qualquer limitação.

A lei fiscal não impõe restrições à liberdade da pessoa jurídica em eleger o destino a ser dado aos seus recursos ou quais gastos serão efetuados, entretanto, o que a lei fiscal procura resguardar é que através de tais dispêndios não se reduza indevidamente o resultado da pessoa jurídica e, conseqüentemente, a base de cálculo do Imposto sobre a Renda com valores que não sejam necessários ou estejam diretamente relacionados à respectiva atividade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12
Acórdão nº : 103-20.481

Mantida a R. Decisão de primeira instância no tocante a essa parte.

2. Insuficiência de Correção Monetária.

Sob esse título foi lançado valor considerado, pela fiscalização, como relativo à omissão de crédito de correção monetária incidente sobre bens adquiridos em consórcio.

A autoridade administrativo-julgadora manteve a exigência sob o argumento de que por os bens estarem registrados no ativo sujeitavam-se à correção monetária, bem assim, com o advento do Decreto nº 332/1991, foi expressamente determinada a obrigatoriedade da correção monetária das aplicações em consórcios.

Tanto no Recurso Voluntário como na impugnação a recorrente limitou-se a argüir a improcedência do lançamento por considerar que sobre a correção monetária não poderia incidir tributação tendo em vista que os acréscimos decorrentes da inflação não caracterizam aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Está correta a R. Decisão de primeira instância, no tocante à essa parte, uma vez que as normas legais que regiam a incidência do Imposto sobre a Renda, à época de ocorrência dos respectivos fatos geradores tributários, expressamente previam a correção monetária das demonstrações financeiras a fim de que os ativos e o patrimônio líquido das pessoas jurídicas refletissem com exatidão o seu real valor.

Ao contrário do alegado pela recorrente, o lançamento tributário constante no presente processo não configura uma incidência de tributo sobre valores que não caracterizam renda por não revestirem a natureza de acréscimo patrimonial, a exigência colocada na lei da correção monetária e a sua inclusão no resultado do período tinha a finalidade, apenas, de corrigir as distorções que eram geradas pela inflação galopante que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12

Acórdão nº : 103-20.481

corroía, àquela época, os valores patrimoniais, constituindo-se em mera atualização dos ativo e patrimônio das pessoas jurídicas.

Tal atualização era apenas uma forma de amenizar os efeitos da modificação do poder de compra da moeda decorrentes do processo inflacionário que, na verdade, não causava qualquer reflexo tributário ou aumento de carga tributária pois a correção dos bens do ativo e das obrigações da pessoa jurídica anulavam-se respectivamente. Exatamente para que houvesse um equilíbrio e os elementos patrimoniais estivesse expresso em valores reais, a lei impunha a obrigatoriedade de que as pessoas jurídicas corrigissem os seus bens e patrimônio.

Haja vista que a lei expressamente impôs a obrigatoriedade de correção monetária para os bens adquiridos em consórcio e face à constatação, de ofício, da inobservância de tal procedimento pela recorrente, conclui-se pela correção do lançamento objeto dos presentes.

Mantida a R. Decisão *a quo* nessa parte..

3. Adições não computadas na apuração do Lucro Real – multas indedutíveis.

Tendo em vista que a exigência relativa a esse item já foi exonerada pela autoridade administrativo-julgadora de primeira instância, não há qualquer manifestação a ser feita por essa instância tendo em vista a matéria não se encontrar mais em litígio.

4. Postergação por inobservância do regime de competência – vendas para entrega futura.

O lançamento decorreu da apuração de venda para entrega futura efetuada pela pessoa jurídica, em 29/12/1992, cuja entrega das mercadorias deu-se em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12
Acórdão nº : 103-20.481

21/01/1993 e o respectivo registro contábil como receita de vendas somente foi efetuado em junho de 1993.

A autoridade julgadora singular decidiu pela procedência do lançamento por considerar que foi desobedecido o regime de competência tendo em vista que a tradição simbólica da mercadoria ocorreu na data de 29/12/1992.

A recorrente, em seu favor, alega que apesar de a Nota Fiscal haver sido emitida em 29/12/1992, somente para assegurar a tradição simbólica, o pagamento só ocorreu em 18/01/1993 e a entrega da mercadoria deu-se em 21/01/1993.

Efetivamente, do exame dos documentos anexados às fls. 58/63 (cópias das Notas Fiscais), fls. 64/67 (cópia do Livro de Saídas) constata-se que a operação objeto de autuação efetivamente caracteriza-se como venda para entrega futura cuja data de consumação, para fins de registro em obediência ao regime de competência, deverá ser aquela da efetiva entrega da mercadoria.

No caso de venda para entrega futura, a apropriação da receita pelo regime de competência deverá se dar no exercício em que houve a *traditio* ou entrega da mercadoria, salvo se já foram imputados os respectivos custos, momento em que deveriam, igualmente, ter sido apropriadas as respectivas receitas. Os autos não dão conta de nenhum registro de custo anteriormente.

Tendo em vista que nos autos encontra-se a prova inconteste de que a entrega da mercadoria somente se deu posteriormente está caracterizada a venda para entrega futura e, portanto, não existe postergação de receita.

Acolhido o Recurso Voluntário no tocante a essa parte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12

Acórdão nº : 103-20.481

A recorrente, ainda, suscita em seu favor a adoção do *in dubio pro reo*. Nesse sentido, nada há que possa favorecer à mesma. Inexiste, no presente caso, qualquer dúvida sobre a ocorrência das infrações ou das penalidades que lhe foram imputadas, exceto quando esse órgão julgador já exonerou o crédito tributário que entendeu ser indevido, por não configurar o procedimento da contribuinte qualquer infração à lei tributária.

No tocante a tais argumentos, esses serão rejeitados por falta de amparo fático ou legal.

PROCESSOS REFLEXOS

Quanto aos processos reflexos não há como serem acolhidos os argumentos da recorrente, salvo no tocante à CSLL incidente sobre vendas futura, haja vista que se aplicam à essa contribuição a mesma conclusão adotado para o IRPJ no sentido de exonerar o valor relativo à postergação de receitas.

No tocante à exigência relativa ao PIS a mesma é procedente, estando correta a Decisão singular, tendo em vista que as normas em vigor à época de ocorrência dos respectivos fatos geradores expressamente dispõem sobre a forma de incidência da aludida contribuição.

JUROS SELIC

Não há como se dar abrigo às alegações da recorrente com referência à aplicação dos juros SELIC, tendo em vista que a respectiva inclusão dos mesmos no cálculo do crédito tributário lançado decorreu da aplicação de expressa disposição de lei.

Releva observar que a incidência de juros moratórios sobre os valores de tributos não pagos no respectivo vencimento é uma imposição da lei tributária como forma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.003451/96-12

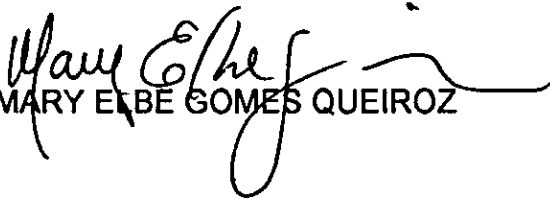
Acórdão nº : 103-20.481

entre outras razões, de compensar a Fazenda Pública pela demora em receber os tributos, bem assim de dar efetividade ao princípio da isonomia tributária para equilibrar a relação Fisco-contribuinte entre os sujeitos passivo da relação jurídico-tributária que cumprem fielmente as suas obrigações e aqueles que somente o fazem a *posteriori* e, muito mais, quando em decorrência de lançamento de ofício.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, oriento o meu voto no mérito, DAR provimento parcial ao Recurso Voluntário, para excluir de tributação para o IRPJ e a CSLL a verba correspondente à "postergação de receitas".

Sala das Sessões - DF, 07 de dezembro de 2000


MARY ELBE GOMES QUEIROZ

