



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10680.000616/90-99

Sessão de 10 de dezembro de 1993

Acórdão nº 102-28.741

Recurso nº: 101.713 - IRPJ - EX: DE 1985

Recorrente: MAFERPE LTDA.

Recorrida : DRF EM BELO HORIZONTE(MG)

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTICIO - Constitui passivo fictício a diferença entre o saldo das contas Fornecedores e Financiamento de Curto Prazo e as relações de credores apresentadas pelo contribuinte à fiscalização.

IRPJ - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - Constitui despesa indevida, a diferença entre o montante contabilizadas na conta "Outras Despesas Operacionais" e as despesas efetivamente comprovadas com documentação hábil e idônea, e o valor glósado deve ser adicionado ao lucro líquido para apuração do lucro real.

Re-ratifica o Acórdão nº 102-27.868, de 16.02.93.

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

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, re-ratificar o Acórdão Nº 102-27.868, de 16.02.93, nos termos do voto do relator.

Sala das Sessões, em 10 de dezembro de 1993

IRINEU SIMIANER - PRESIDENTE

KAZUKI SHIOBARA - RELATOR

VISTO EM

SESSÃO DE:

DÊNIO SILVA THE CARDOSO

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

25 FEV 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Waldevan Alves de Oliveira, Francisco de Paula Correa Carneiro Giffoni, Ursula Hansen e Júlio César Gomes da Silva. Ausentes justificadamente os Conselheiros: Maria Clélia de Andrade Figueiredo e Carlos Roberto Monteiro Bertazi.



2

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10680.000616/90-99

RECURSO Nº: 101.713

ACORDAO Nº: 102-28.741

RECORRENTE: MAFERPE LTDA.

R E L A T O R I O

A empresa MAFERPE LTDA, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 20.988.937/0001-24, inconformada com a decisão de 1ª instância proferida pelo Chefe da Divisão de Tributação, por delegação de competência do Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte(MG), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência fiscal, referente ao período-base de 1984, exercício de 1985, tem origem no Auto de Infração de fl. 31 e seus anexos e a matéria tributável apontada pela fiscalização refere-se a:

1) OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL, caracterizada por falta de comprovação de valores integrantes do Balanço (passivo) na conta FORNECEDORES (fl. 21) .....Cr\$ 15.875.800,00

2) OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL, caracterizada por falta de comprovação de valores da conta FINANCIAMENTO DE CURTO PRAZO (fl. 22) .....Cr\$ 15.000.000,00

3) GLOSA DE DESPESAS por não atenderem às condições de necessidade, usualidade e normalidade (fl.22) Cr\$ 7.440.001,00

DIFERENÇA APURADA ..... Cr\$ 38.315.801,00

(-) PREJUÍZO FISCAL DECLARADO .... Cr\$ 8.179.102,00

VALOR TRIBUTAVEL ..... Cr\$ 30.136.699,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10680.000616/90-99

Acórdão nº 102-28.741

Ciente dos termos do Auto de Infração em 26.01.90 (fl. 30), a autuada em 21.02.90 (fl. 39) solicitou prorrogação do prazo de defesa, que foi concedido, tendo, em 12.03.90, apresentado impugnação de fls. 40/46, arguindo:

a) como preliminar alega a nulidade do feito fiscal, por descumprimento ao disposto no artigo 10, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, não descrevendo os fatos, apesar de afirmar ao contrário, mas no documento de fl. 22, apenas constam valores finais, cerceando, dessa maneira, o seu direito de defesa;

b) no mérito, relata o fato de ter havido, em 1983, inundação em sua região, causando a si e a outras empresas danos materiais, com perda de vários documentos contábeis e fiscais, conforme documentos acostados as fls. 54/75;

c) informa que está tentando reconstituir suas condições contábeis para poder apresentar, dentro dos próximos meses, a sua adequada documentação, e reafirma a não possibilidade de defesa sobre os itens 2.b e 2.c, acima, por não serem indicados os meios que levaram a fiscalização a chegar aos valores indicados;

d) ao final pede que seja conhecida a impugnação, também um prazo maior para apresentação dos documentos, e o que for de direito da impugnante: extinção ou redução do crédito tributário.

As fls. 77/78, foi juntada a informação fiscal, que opina pela manutenção integral do feito original vez que a empresa deseja apenas procrastinar o pagamento do crédito tributário.

A fl. 79, a autoridade preparadora do processo fiscal, determinou que o autuante detalhasse os fatos do Auto de Infração



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10680.000616/90-99

Acórdão nº 102-28.741

e, na sequência, o autor do procedimento fiscal expediu a intimação de fl. 80 e a autuada apresentou os documentos de fls. 88/91.

O autuante concluiu a diligência com o Termo de fl. 93, retificando o item 2, do Auto de Infração para Cr\$ 11.500.000,00 e ratificando os demais itens, com a reabertura do novo prazo para impugnação.

Após requerer nova prorrogação de prazo para apresentar a defesa, o que foi concedido (fl. 95), a autuada protocoliza a impugnação de fls. 98/106, em 21.02.91, com as razões abaixo resumidas:

a) de início relata todos os passos do processo, chegando ao mérito com o argumento de que na primeira defesa alegou o desconhecimento da glosa de despesas (item 3, do auto) e que apesar de ter sido determinado esse detalhamento, permanece o autuante a manter o mesmo valor sem identificar sua origem;

b) sobre o item 2 do auto de infração, a autuada alega também a falta de esclarecimentos, apesar de ter havido redução do valor tributado, porém sem elementos a justificar, permanece o cerceamento de defesa;

c) sobre o item 1 do mesmo auto, indica os períodos de inundação, relatando que apesar de ter sofrido inutilização de seu documentário fiscal, não interrompeu a sua escrituração contábil, prosseguindo ininterruptamente e procurando recompor seus arquivos de documentos, mas pelas dificuldades continuadas, não pode ser completada;

d) sobre a ocorrência de enchentes em 1983 e a documentação fiscalizada ser do ano de 1984, informa que houve falta de sensibilidade do autuante, pois os fatos são formados ao longo do



5

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10680.000616/90-99

Acórdão nº 102-28.741

tempo, e os documentos perdidos anteriormente são de difícil substituição, sendo que a memória da empresa foi destruída e a memória de seus dirigentes é limitada e falha;

e) levanta dois aspectos não considerados pela fiscalização: a empresa não concorreu para a ocorrência das inundações e a autorização contida no artigo 180, do RIR/80, não tem aplicação no caso presente, pois, o ônus da prova da presunção cabe a quem alega (Fisco), não podendo transferi-lo ao contribuinte.

As fls. 108/114, o autor do procedimento fiscal recapitula todos os procedimentos adotados nos autos, passo a passo, na tentativa de elucidar a sequência dos fatos e pela inexistência do cerceamento de defesa e nem a alegada nulidade dos atos ou termos processuais.

A autoridade julgadora de 1º grau prolate a decisão de fls. 119/127, com os seguintes fundamentos de fatos e de direito:

a) contesta a alegação de nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa, sob argumento de que o referido cerceamento somente pode ser arguido após o pronunciamento da autoridade julgadora; antes do julgamento caberia apenas a alegação de incompetência legal do autor do feito; as falhas processuais porventura existentes foram sanadas antes do julgamento e, portanto, descabe alegação de nulidade;

b) identifica as condições em que a escrituração faz prova a favor do contribuinte e afirma ser vasta a jurisprudência sobre a interpretação dada ao artigo 180 do RIR/80, permitindo a presunção relativa de omissão de receitas;

c) também esclarece sobre o disposto no artigo 191 do RIR/80, indicando as condições que permitem a dedutibilidade,



6  
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10680.000616/90-99

Acórdão nº 102-28.741

inexistindo estas, justifica-se a tributação por falta de provas da ocorrência desses dispêndios;

d) a alegação de desconhecimento da matéria, objeto de exigência fiscal, não pode prosperar, pois a própria impugnante apresentou a fiscalização, em 29.10.90, os demonstrativo de fls. 90/91, valores estes que serviram de base ao termo de fl. 93, que re-ratificou a autuação inicial, por não terem sido comprovados integralmente os valores dos saldos constantes do Balanço em 31.12.84 e como a nova impugnação foi apresentada em 20.02.91, não pode assistir razão à impugnante sobre o que denomina cerceamento de defesa por desconhecimento da matéria tributável, se ela mesmo é quem especificou os saldos parcialmente comprovados;

e) relativamente ao argumento da empresa de falta de comprovação, por perdas havidas em razão de inundações, os documentos trazidos aos autos não satisfazem as suas pretensões, pois, conforme identifica, item por item, são provas referentes a períodos anteriores ao ano de 1984, que não afetam as despesas incorridas no exame fiscal;

f) esclareceu também que incorre a inversão do ônus da prova, porque a pessoa jurídica deve apoiar sua escrituração em documentação hábil e idônea, para apresentá-la ao Fisco, quando solicitado; não cabe ao fisco buscar os elementos materiais de prova a favor do contribuinte e que pelos elementos trazidos aos autos e comprovados, retifica o valor tributável do item 2 do Auto de Infração para Cr\$ 11.500.000,00 permanecendo inalterados os demais itens do mesmo auto.

Cientificado da decisão de 1º grau (AR. de fl. 129), em 26.09.91, a empresa apresenta recurso voluntário de fls. 131/139, em 14.10.91, reiterando os termos das impugnações, repetem integralmente os mesmos argumentos já expendidos, pedindo, ao final,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10680.000616/90-99

Acórdão nº 102-28.741

que seja conhecido o recurso e declarada a extinção de crédito tributário pelas razões ora apresentadas e, se conveniente, na forma prescrita pelo Decreto nº 70.235/72, se proceda a diligência e/ou perícias para aclarar os pontos obscuros e dirimir as dúvidas suscitadas.

é o relatório.

A handwritten signature in ink, appearing to be a stylized 'L' or 'J' followed by a flourish.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10680.000616/90-99

Acórdão nº 102-28.741

V O T O

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso preenche os requisitos de lei.

O litígio submetido à apreciação deste Colegiado refere-se a omissão de receita caracterizado por passivo fictício e glosa de despesas não comprovadas, com infração dos artigos 157, parágrafo 1º, 158, 180, 181, 191 e 387, incisos I e II, todos do RIR/80.

A declaração de rendimentos do exercício de 1985, período-base de 1984, registra às fls. 28 e 29, os seguintes valores:

- FORNECEDORES ..... Cr\$ 116.150.824,00
- FINANCIAMENTOS DE CURTO PRAZO .. Cr\$ 44.500.000,00
- OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS ... Cr\$ 16.634.002,00

Todos os valores acima tem origem na Conta de Resultados e do Balanço Patrimonial levantado em 31.12.84, transcrito no livro Diário nº 06, registrado sob nº 245475, às fls. 126/127, conforme informado pela recorrente à fl. 27.

As fls. 03/21, a recorrente relacionou todas as obrigações que estaria contabilizadas e este demonstrativo totaliza Cr\$ 100.275.024,00 e, portanto, inferior em Cr\$ 15.875.800,00 ao valor contabilizado e declarado na conta FORNECEDOR.

A fl. 90, a recorrente comprovou e informou que na conta "FINANCIAMENTO/DE CURTO PRAZO" estão contabilizadas as seguintes obrigações :





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10680.000616/90-99

Acórdão nº 102-28.741

|                                   |                    |
|-----------------------------------|--------------------|
| - BRADESCO .....                  | Cr\$ 6.000.000,00  |
| - ITAU .....                      | Cr\$ 5.000.000,00  |
| - BANCO REAL .....                | Cr\$ 7.000.000,00  |
| - BANCO REAL (fl.88) .....        | Cr\$ 4.400.000,00  |
| - CONTRATO DE MÚTUO (fl.89) ..... | Cr\$ 10.600.000,00 |
| T O T A L .....                   | Cr\$ 33.000.000,00 |

O montante das obrigações comprovadas pela recorrente é inferior em Cr\$ 11.500.000,00 do montante contabilizado e declarado de Cr\$ 44.500.000,00

A fl. 91, a recorrente comprovou e relacionou as despesas contabilizadas em "OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS" que totalizam apenas Cr\$ 9.194.001,00 e, como na sua declaração de rendimentos foi registrado Cr\$ 16.634.002,00, permanece uma diferença sem comprovação de Cr\$ 7.440.001,00.

Verifica-se que todos valores indicados nos autos foram fornecidos pela própria recorrente e, no caso, a diferença constatada, cabe ao contribuinte comprovar a efetividade da escrituração, mediante documentação hábil e idônea, visto que a contabilidade deve espelhar a realidade e os fatos efetivamente ocorridos e documentados.

Se a recorrente não logra comprovar a existência das obrigações, regularmente contabilizadas, estas obrigações constituem passivo fictício, na forma preconizada no artigo 180 do RIR/80 e permite presumir-se que as obrigações fictícias já foram quitadas com receitas não contabilizadas, cuja presunção, o contribuinte foi encarregado por lei de provar a improcedência.

Esta observação vale tanto para as obrigações relacionadas com fornecedores como para as dívidas de financiamentos ou mútuos.



PROCESSO Nº 10680.000616/90-99

Acórdão nº 102-28.741

Sem provas para elidir a presunção de omissão de receitas, é desnecessária qualquer consideração ou discussão sobre o tema.

A jurisprudência administrativa sobre este tema é tranquila conforme Acórdãos a seguir transcritos:

"IRPJ - PASSIVO FICTICIO - Constitui passivo fictício a diferença entre o saldo da conta Fornecedores no balanço e as relações de credores apresentadas pelo contribuinte à fiscalização (Ac. 103-04.357/82)."

"IRPJ - PASSIVO FICTICIO - Reputa-se fictício o passivo circulante da empresa se a fiscalizada não lograr comprovar a existência de obrigações, indiciando o fato omissão de receitas (Ac. 101-74.262/83, 101-74.521/83, 101-74.538/83 e 103-7.253/86)."

Quanto as outras despesas operacionais, vale a mesma lógica, pois o artigo 191, parágrafo 2º do RIR/80 determina que as despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transação, operações ou atividades da empresa e, no caso vertente, inexistindo documentação comprobatória das respectivas despesas, não há como admitir a dedutibilidade destas despesas fictícias.

A jurisprudência administrativa do Primeiro Conselho de Contribuintes é pacífica e torrencial, conforme ementa dos Acórdãos abaixo transcritos:

"IRPJ - COMPROVAÇÃO DE DESPESAS - Mantém-se a tributação quando a apropriação das quantias não estiver apoiada em documentação hábil (Ac. 103-06.608/84)."

"IRPJ - CONDIÇÕES PARA DEDUTIBILIDADE - Computam-se, na apuração do resultado do exercício, somente os dispêndios de custos ou despesas que forem documentalmente comprovados e guardem estrita conexão com a atividade explo



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10680.000616/90-99

Acórdão nº 102-28.741

rada e com a manutenção da fonte de receita  
(Ac. 101-73.310/82)."

Finalmente, no que concerne a alegação de falta de documentos em virtude de enchentes ou inundações, as provas apresentadas e relacionadas com extravio de documentos referem-se aos anos de 1981 e 1983 e, portanto, não tem qualquer conexão com o período-base fiscalizado.

Além disso, o fato de a recorrente ter perdido documentos contábeis e fiscais nos enchentes de 1981 e 1983 e, ainda, não tomar os cuidados necessários para a preservação dos mesmos documentos, no mínimo, soa como pouco caso ou desleixo e, o fato que poderia ser interpretado como caso fortuito e de força maior, passa a ser uma irregularidade culposa e, portanto, as alegações sem acompanhamento de provas irrefutáveis, não podem ser aceitas.

Assim, entendo que tanto a exigência como a decisão recorrida pautaram os seus procedimentos dentro dos limites permitidos pela legislação tributária vigente e com a jurisprudência administrativa predominante e nada há para ser reparado por este Colegiado.

Nestes termos, foi negado provimento ao recurso voluntário interposto, em Acórdão nº 102-27.868, em Sessão Plenária de 16 de fevereiro de 1993 mas face a alerta, a bem da verdade, inteiramente procedente, da DIVTRI da Delegacia da Receita Federal em Belho Horizonte(MG), quanto à indicação do número do processo e, corrigido o erro de digitação, voto no sentido de re-ratificar o mencionado Acórdão.

Brasília(DF), 10 de dezembro de 1993



KAZUKI SHIBARA

Relator