



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10746.001568/2003-39
Recurso nº : 141.166 - *EX OFFICIO* e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ - Ex(s): 2000
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF e VIAÇÃO CENTRAL BAHIA DE TRANS
PORTES LTDA.
Sessão de : 23 de fevereiro de 2006
Acórdão nº : 103-22.289

CUSTOS. COMPROVAÇÃO. A inexistência de documentação fiscal própria, por si só, resta insuficiente para caracterizar glosa de custos quando a natureza dos bens utilizados e a sua quantidade são compatíveis com a atividade explorada pela empresa, revelando fortes evidências de efetividade das operações.

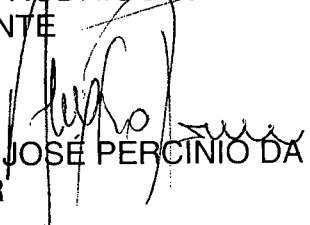
OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. A lei autoriza presumir-se receita omitida com base na constatação de saldo credor na conta caixa resultante de reconstituição *ex officio* do fluxo de entradas e saídas de recursos. Cabe ao fisco demonstrar o saldo credor para que reste caracterizada a presunção.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BRASÍLIA/DF e VIAÇÃO CENTRAL BAHIA DE TRANSPORTES LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário e NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAR 2006



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10746.001568/2003-39
Acórdão nº : 103-22.289

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausentes, por motivo justificado, os Conselheiros Márcio Machado Caldeira e Flávio Franco Corrêa.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and a long horizontal stroke at the end.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10746.001568/2003-39
Acórdão nº : 103-22.289

Recurso nº : 141.166
RecorrenteS : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF e VIAÇÃO CENTRAL BAHIA DE TRANSPORTES LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de duplo recurso, *ex officio* e voluntário, do Acórdão nº 9.141/2004 da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília-DF (fls. 373), relativos ao julgamento da exigência de crédito tributário contra VIAÇÃO CENTRAL BAHIA DE TRANSPORTES LTDA.

Segundo o relatório que integra a decisão contestada:

“No encerramento de ação fiscal levada a efeito contra o sujeito passivo qualificado no preâmbulo foi lavrado o Auto de Infração do IRPJ e Reflexos (fls. 07) por intermédio do qual foi constituído o crédito tributário no valor total de R\$ 3.258.433,16, em virtude das irregularidades constantes às fls. 08, ou seja: “Omissão de Receitas, Suprimento de Numerário Não Comprovada a Efetividade da Entrega” e “Custos ou Despesas Não Comprovadas, Glosa de Custos”.”

Autos de infração “reflexos” de CSLL (fls. 20), PIS (fls. 12) e Cofins (fls. 16) completam a exigência.

Impugnação às fls. 366.

O órgão recorrido julgou o lançamento “procedente em parte” em decisão fundamentada à interessada em 24/03/2004 (fls. 393), assim resumida na sua ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2000

Ementa: GLOSA DE DESPESAS. Deve ser mantida a autuação com base em glosa de despesas quando o sujeito passivo afirma que emprestava itens de seu estoque a pessoas ligadas pois, no caso, caracteriza-se a existência de mútuo e, no caso, os referidos valores deveriam ter sido contabilizados a débito de conta de ativo e não a conta de despesa.

OMISSÃO DE RECEITAS. Deve ser mantida a autuação com base em omissão de receitas apurada a partir de saldo credor de caixa quando se constata que os cheques que supostamente teriam sido descontados e cujos recursos teriam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10746.001568/2003-39
Acórdão nº : 103-22.289

ingressado no caixa, na verdade, foram objeto de compensação bancária por terem sido depositados em contas correntes de terceiros.

Por outro lado, constatando-se que inexistem nos autos provas de que valores de cheques que não foram objeto de compensação não transitaram pelo caixa, deve ser exonerada a respectiva autuação nessa parte."

A DRJ determinou a exclusão das parcelas de R\$ 416.000,00 e 550.000,00, ambas relativas à infração definida como omissão de receitas em virtude de saldo credor da conta caixa.

No seu recurso (fls. 394), apresentado em 12/04/2004, a autuada alega:

a) A glosa de custos e despesas se refere a empréstimo de itens do seu estoque a pessoa jurídica coligada, Viação Novo Horizonte. Entre esses itens cedidos estão motores, peças, pneus, materiais de carrocerias, óleo lubrificante, etc. Tais bens são insumos e foram empregados diretamente em ônibus, para gerar riquezas. Insumos não podem ser contabilizados a débito de conta de ativo, como entendeu "o acórdão", mas sim em conta de despesa. "insumos não constituem renda".

b) Não houve omissão de receita. O auditor não requereu ao banco cópias dos microfilmes dos cheques para provar que foram depositados em contas correntes de terceiros.

Arrolamento controlado no processo nº 10746.001581/2003-98, segundo informação do órgão preparador às fls. 420.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10746.001568/2003-39
Acórdão nº : 103-22.289

VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Relator

O recurso reúne os pressupostos de admissibilidade.

Conforme descrição contida no termo de constatação, fls. 162, e no relatório fiscal, fls. 24/27, a fiscalizada contabilizou diretamente como custo, sem documentação hábil (notas fiscais), empréstimos de motores, peças, acessórios, pneus, material de carrocerias e óleo lubrificante, recebidos de Viação Novo Horizonte Ltda., detentora de 99% do capital da recorrente. Segundo a fiscalizada, os produtos não transitaram pelo estoque "porque saíam do estoque da Viação Novo Horizonte Ltda. e, imediatamente, foram aplicados nos ônibus da Viação Central Bahia". A saída dos produtos do almoxarifado era controlada por fichas.

Concluiu a autoridade fiscal (fls. 26):

"Ora, como visto acima, o contribuinte apresentou relatórios para lastrear alguns de seus custos, fls. 105 a 155, e uma cópia de contrato de mútuo, fls. 102/104. Esses documentos carecem de objetividade e segurança, uma vez que não podem ser aceitos documentos produzidos pela empresa, sem valor fiscal, para comprovar custo ou despesa. E, como podemos verificar, também, a empresa Viação Novo Horizonte Ltda., com matriz no Município de São Paulo - SP, fls. 204, sequer emitiu Nota Fiscal com natureza de simples remessa ou com outra natureza que não seja venda, para transferir mercadorias que, em tese, foram consumidas pela Viação Central Bahia Ltda., com matriz em Palmas - TO.

Em razão disso, sem a devida comprovação, os citados custos registrados com base nesses documentos, foram glosados e adicionados na apuração do lucro real, conforme demonstrado em fls. 28 a 30 e 218 a 293."

Por sua vez, o órgão julgador assim decidiu:

"(...)

O Sujeito Passivo questiona o critério adotado pelo Autuante, qual seja, o de considerar que os documentos carecem de objetividade e certeza, ressaltando que a legislação fiscal não estabelece procedimentos especiais para a documentação das referidas operações.

(...)

Observe que a documentação utilizada pelo sujeito passivo para a comprovação das operações de empréstimo é de menor relevância na determinação da base de cálculo do tributo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10746.001568/2003-39
Acórdão nº : 103-22.289

no caso em tela. Isso porque ou existiram efetivamente as despesas, ou as mesmas são inexistentes e, portanto, deve ser mantida a glosa promovida. Essa é a questão inicial a ser atacada.

A todo momento, o Sujeito Passivo afirma que emprestou itens de seu estoque, a exemplo de óleo diesel, à empresa Viação Novo Horizonte Ltda, pessoa a ela ligada. Nesse sentido, não há como pretender deduzir tais valores como despesa. No caso, a saída dos referidos itens deve ser contabilizada a crédito da respectiva conta e a débito de conta de contrato de mútuo no ativo circulante ou no realizável a longo prazo, por se tratar, obviamente, de valores apenas transitoriamente cedidos para terceiro.

Assim sendo, entendo escoreita a glosa promovida.”

A turma julgadora de primeiro grau entendeu que a operação descrita pela autoridade fiscal se referia a empréstimos de produtos realizados pela fiscalizada à Viação Novo Horizonte Ltda. No entanto, cuida-se do contrário: produtos recebidos da Viação Novo Horizonte Ltda., por empréstimo, diretamente registrados como custos, conforme informação prestada pela recorrente à autoridade fiscal, fls. 165.

Assim como afirmado pelo autor do voto condutor do acórdão recorrido, também penso que a documentação não é determinante para comprovação do custo incorrido. Esta Câmara consolidou o entendimento de que devem ser admitidos os custos, mesmo na hipótese de notas fiscais emitidas por fornecedores em situação irregular, desde que a efetividade das respectivas operações esteja comprovada. A ementa do Acórdão 103-21.846 (Recurso nº 098604) resume o pensamento do colegiado:

“CUSTOS. COMPROVAÇÃO. São admitidos os custos suportados por notas fiscais emitidas por fornecedores em situação irregular desde que inequivocamente comprovada a efetividade da operação.”

Do exame dos termos fiscais lavrados durante a fase de fiscalização, constato que a autoridade fiscal direcionou os seus esforços no sentido de requerer da fiscalizada apenas comprovação documental, esquecendo-se de investigar acerca da comprovação da efetiva realização das transações. Acrescente-se que a utilização dos produtos questionados é compatível com a atividade econômica explorada pela recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10746.001568/2003-39
Acórdão nº : 103-22.289

No caso examinado nestes autos, considero que a ausência de documentação adequada é elemento insuficiente para a caracterização da infração.

Quanto ao saldo credor da conta caixa, conforme o citado relatório fiscal, a fiscalizada foi intimada a comprovar o aumento de capital de R\$ 2.400.000,00 contabilizado em janeiro de 1999. Em atendimento à requisição, elaborou "quadro demonstrativo da evolução do capital social" (fls. 183), relacionou os cheques recebidos (emitidos por Viação Novo Horizonte Ltda., fls. 185) e entregou cópia de extratos bancários (fls. 186/190), do livro diário (fls. 196/199) e de fichas de controle de emissão de cheques (fls. 191/194), todos daquela empresa.

O aumento de capital foi formalizado por meio da "Décima Alteração do Contrato Social", fls. 335/337, arquivada na Juceb – Junta Comercial do Estado da Bahia em 26/01/99 sob o nº 96168363. Na ocasião, eram sócios da empresa Edgar Abreu Magalhães e Viação Novo Horizonte Ltda.

Segundo descrição da autoridade fiscal:

"Note-se que solicitamos a comprovação com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, a origem e a efetiva integralização dos recursos já em 13/10/03. Os documentos apresentados, só em 27/11/2003, não comprovam a efetiva entrega dos recursos.

A empresa contabilizou a integralização do Capital Social na conta Caixa Geral nº 1101010000, fls. 218 a 293. Porém, como podemos verificar nos extratos apresentados, alguns cheques utilizados para esse fim, foram compensados, o que, obrigatoriamente, indica que transitaram por alguma conta corrente.

Dessa forma, sem a comprovação da efetiva entrega dos recursos para integralização do Capital Social por parte da fiscalizada, recompusemos a conta Caixa Geral, fls. 31 a 41, não considerando os lançamentos a débito no valor de R\$ 2.400.000,00. Assim, encontramos o maior saldo credor de caixa do ano de 1999, na data de 30/07/99, no valor de R\$ 2.651.526,34, fls. 36."

Na visão do órgão recorrido:

"Em relação à infração de omissão de receitas, concordo com a afirmação do Autuante de que não haveria como os cheques que foram compensados transitarem pela conta caixa da Impugnante. Assim sendo, por essa impossibilidade fática, deve ser promovido o acerto do saldo da conta caixa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10746.001568/2003-39
Acórdão nº : 103-22.289

Entretanto, consta a glosa de alguns dos cheques sem qualquer menção nos respectivos extratos de sua compensação. Refiro-me, especificamente, aos cheques nos valores de R\$ 416.000,00 e R\$ 550.000,00.

Apesar de não ser usual que um contribuinte promova o saque de tão elevadas quantias no estabelecimento bancário e as coloque integralmente em seu caixa, não há evidências nos autos de ter sido adotado procedimento diverso.

Ademais, observo que muitos dos valores a crédito na conta Caixa que foram considerados como válidos pelo autuante se referem ao empréstimo de valores pela Impugnante à própria pessoa jurídica que realizou o aumento de capital, o que já evidenciaria *per se* a necessidade de maiores diligências e investigações para apurar adequadamente os fatos.

Realizando os ajustes nas planilhas elaboradas pelo autuante, apurei que o maior saldo credor verificado no ano-calendário foi o de 30/07/99, qual seja, R\$ 1.685.526,34.”

Os documentos trazidos aos autos confirmam o reconhecimento do aumento de capital na contabilidade da Viação Novo Horizonte Ltda. e o resgate dos cheques.

No razão analítico da fiscalizada, os lançamentos relativos ao aumento de capital contêm indicação da numeração dos cheques, fls. 219/221, coincidente com a constante dos extratos bancários da Viação Novo Horizonte Ltda., o que sugere uma imprecisão contábil costumeiramente praticada: a escrituração do movimento bancário no caixa.

Os extratos da CEF (fls. 186) e do Baneb (fls. 190) indicam que os cheques nº 001461 e 707699 foram liquidados pelo sistema de compensação. Entretanto, considero precipitada a conclusão da autoridade fiscal ao considerar incomprovado o ingresso dos recursos simplesmente por que “transitaram por alguma conta corrente”. Se essa conta-corrente for da empresa, a imprecisão contábil representada pelo registro indevido do ingresso do recurso na conta caixa deve ser considerada na recomposição do fluxo de caixa, mantendo-se o lançamento a débito.

Penso que tem razão a fiscalizada ao exigir da autoridade fiscal a prova de que o cheque foi depositado em conta de terceiro. Só assim restaria desconstituída a prova apresentada pela recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10746.001568/2003-39
Acórdão nº : 103-22.289

Também quanto a este item, saldo credor de caixa, a infração restou insuficientemente caracterizada.

No tocante à tributação reflexa, conforme entendimento amplamente consolidado na jurisprudência deste colegiado, a decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso voluntário para excluir da tributação a parcela de R\$ 1.434.000,00, relativa ao item 001, e a totalidade do item 002, ambos do auto de infração do IRPJ. Os autos de infração reflexos (PIS, Cofins e CSLL) devem ser ajustados em relação ao decidido quanto ao principal (IRPJ). Quanto ao recurso *ex officio*, nego provimento.

Sala das Sessões - DF, em 22 de fevereiro de 2006

ALOYSIO JOSE PERCÍNIO DA SILVA