



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.010408/98-12
Recurso nº. : 149.855 – EX OFFICIO E VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ e OUTRO - EX.: 1995
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ I e SEGURADORA
OCEÂNICA S/A
Sessão de : 21 DE JUNHO DE 2006
Acórdão nº. : 105-15.771

LUCRO REAL - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - GLOSA - Só poderão ser deduzidos na apuração do Lucro Real os custos e as despesas operacionais, cuja realização estiverem comprovadas por documentação hábil e idônea, independente do percentual de comprovação Decorrência no lançamento da CSLL.

IRF - A falta de comprovação da necessidade de despesa para as atividades ou a manutenção da pessoa jurídica, comprovado, contudo, o seu efetivo pagamento, não autoriza o lançamento com fulcro no art. 44 da Lei 8.541/92.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos dos recursos de ofício e voluntário interpostos pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO no RIO DE JANEIRO/RJ I e SEGURADORA OCEÂNICA S/A

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Recurso de ofício: por unanimidade de votos, NEGAR provimento. Recurso voluntário: por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL para afastar a tributação do IRRF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luís Alberto Bacelar Vidal (Relator) e Irineu Bianchi. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Sahagoff.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRÉSIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10768.010408/98-12
Acórdão n.º : 105-15.771

DANIEL SAHAGOFF
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 15 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, WILSON FERNANDES GUIMARÃES e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Processo n.º : 10768.010408/98-12
Acórdão n.º : 105-15.771

Recurso n.º : 149.855
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ I e SEGURADORA OCEÂNICA S/A

RELATÓRIO

SEGURADORA OCEÂNICA S/A, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 187/197 da decisão prolatada às fls. 170/182, pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ – RIO DE JANEIRO (RJ), que julgou procedente em parte Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (MULTA REGULAMENTAR, redução de prejuízo fiscal) e IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE, sobre Redução do Lucro Líquido, fls. 108/121.

Consta do presente processo que a ocorrência das seguintes infrações:

- 1) Glosa do valor de despesa operacional a título de Despesas de Sinistro, devido a falta de comprovação;
- 2) Glosa do valor de despesa operacional a título de Serviços Prestados por Terceiros devido a falta de comprovação;
- 3) Glosa do valor de despesa operacional a título de Despesa com Inspeção de Riscos devido a falta de comprovação;
- 4) Glosa do valor de despesa operacional a título de Variações Monetárias Passivas devido a falta de comprovação;
- 5) Glosa do valor de despesa operacional a título de Despesas a Título de Prêmios Restituídos, devido a falta de comprovação;
- 6) Redução indevida do lucro real em virtude da exclusão de valores não comprovados, conforme Termo de Verificação e Constatação anexo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo n.º : 10768.010408/98-12
Acórdão n.º : 105-15.771

Em razão das infrações descritas nos itens 01 a 03, acima, foi lavrado auto de infração do Imposto de Renda Retido na Fonte, por se entender que tais valores não comprovados foram distribuídos aos sócios.

Inconformado com o Auto de Infração a contribuinte apresentou impugnação de fls. (fls.147/152).

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento, conforme decisão n.º 9.119 de 15/12/05, cuja ementa reproduzo.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 30/11/1994, 31/12/1994

Ementa: DESPESAS. NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO- Somente são dedutíveis as despesas comprovadas e que preencham os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade.

EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO- Mantém-se o lançamento, ante a falta de comprovação com documentos hábeis da exclusão ao lucro líquido efetuada.

MULTA REGULAMENTAR. PREJUÍZOS COMPENSÁVEIS ALTERADOS PELA FISCALIZAÇÃO –No caso de lançamento de ofício, incabível a aplicação da multa regulamentar prevista no art. 723 do RIR/1980 quando, não apurando diferença de imposto, apenas se reduz o valor do prejuízo fiscal

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Data do fato gerador: 31/12/1994

Ementa: RETROATIVIDADE BENIGNA. IMPROCEDÊNCIA O artigo 44 da Lei 8.541/1992 trata de imposto e não pode ser entendido como penalidade. Não cabe cogitar sobre retroatividade da Lei nº 9.249/1995, uma vez que não se verifica qualquer das hipóteses previstas no art. 106 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos, na Sessão de 15/12/2005, os autos do processo em epígrafe, ACORDAM, por unanimidade de votos, os membros da 2ª Turma da

4



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo n.º : 10768.010408/98-12
Acórdão n.º : 105-15.771

Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – I, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, JULGAR:

I- PROCEDENTE EM PARTE a retificação de compensação de prejuízo fiscal relativa ao mês de dezembro de 1994;

I- IMPROCEDENTE a exigência de multa regulamentar de R\$ 80,80;

II- PROCEDENTE EM PARTE o lançamento de imposto sobre a renda retido na fonte, no valor de R\$ 20.107,20, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Desse ato o Presidente da Turma recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

Ciente da decisão de primeira instância em 28/12/05 (AR fls. 185), a contribuinte interpôs tempestivamente recurso voluntário protocolizado às fls. 187 em 26/01/06, onde apresenta, em síntese, as seguintes alegações:

Que permanecem ainda em discussão não apenas a parcela do crédito tributário que foi mantida, mas sobretudo a questão júris gravita em torno da possibilidade de exigência do referido IRF à luz do ordenamento jurídico pátrio vigente.

Alega que a própria natureza das despesas glosadas desautoriza completamente qualquer presunção de transferência de valores respectivos aos acionistas da sociedade, visto que trata-se de despesas intimamente ligadas à manutenção da fonte produtora e ao desempenho de suas atividades.

Fala em ilogicidade e bis in idem que resulta do lançamento que, por um lado, adiciona despesas supostamente não comprovadas à base de cálculo do imposto de renda, aumentando a base tributável ou reduzindo o prejuízo fiscal e, de outro, cobra IRF sobre os mesmos valores, ao argumento de que estes teriam sido presumidamente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo n.º : 10768.010408/98-12
Acórdão n.º : 105-15.771

distribuídos aos acionistas, acarretando assim dupla tributação sobre a mesma base imponible.

Observa que o resultado das diligências, reduzindo o montante da glosa em cerca de 93% dessas despesas, demonstra o equívoco do lançamento original em face da prova em contrário produzida pela recorrente e que o nítido caráter de sanção do artigo 44 da Lei 8.541/92 atrai a aplicação dos princípios da vedação do bis in idem, não propagação das penas e retroatividade benigna, este último do artigo 106 do CTN, a determinar a aplicação da lei a fatos pretéritos sempre que mais favorável ao contribuinte, pois o artigo 44 da Lei 8.541/92 foi expressamente revogado pelo artigo 36 da Lei 9.249/95, e haja vista o seu caráter sancionador, tem inteira aplicação o princípio constitucional da retroatividade benigna.

Diz recorrer para contestar integralmente a r. decisão de primeira instância na parte que lhe foi desfavorável.

É o Relatório.



Processo n.º : 10768.010408/98-12
Acórdão n.º : 105-15.771

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, Relator

O recurso é tempestivo, razão pela qual dele conheço.

Trata-se de recurso de ofício da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – I, e recurso voluntário, conforme razões acima expostas.

Quanto ao recurso ex ofício verifica-se que, conforme anunciado na Decisão os inúmeros documentos, trazidos à colação pelo interessado, juntados às fls. 1.197 a 2.823 do processo em apenso, foram submetidos à apreciação da autoridade diligenciadora (fls.144) e considerados hábeis para comprovar parte do montante glosado (R\$ 1.601.171,80)

Desta maneira está atestado em diligência a validade dos documentos apresentados pela fiscalizada em sede de impugnação, razão por que nego provimento ao recurso de ofício.

Também fico de acordo com a exoneração da multa pelos argumentos lá expostos.

Quanto ao recurso voluntário é preciso deixar claro antes de adentrarmos a análise das razões propriamente ditas, aqui expostas pela Recorrente que, como se pode observar de toda sua exposição, não está a Recorrente insatisfeita com a aceitação ou não de documentos coligidos na diligência ou apresentados por ela apresentados. Então, discorda a Recorrente da maneira como foi tratada a comprovação no total, entende que, se comprovados 93% dos custos e despesas conforme alega estaria absolvido da parte não comprovada.

É nesse tom que afirma recorrer para contestar integralmente a r. decisão de primeira instância na parte que lhe foi desfavorável, sem entretanto, trazer ao recurso os

7



Processo n.º : 10768.010408/98-12
Acórdão n.º : 105-15.771

documentos faltantes para ilidir o auto de infração na sua totalidade. Ou seja, para comprovar a parte dos custos e despesas que glosados pela ação fiscal foram mantidos pelo julgador de primeira instância por carecer de comprovação.

Dito isto, passemos a analisar as razões trazidas no presente recurso.

Em primeiro lugar não concordamos com a alegação de dupla tributação sobre a mesma base de cálculo.

Existe na legislação tributária, mas precisamente na legislação do imposto de renda, a incidência deste imposto (IRPJ) sobre o lucro real apurado pela pessoa jurídica a partir do seu lucro líquido, apurado com base em escrituração contábil, a qual deverá estar lastreada em documentação hábil e idônea.

Assim é que não havendo a pessoa jurídica apresentado a fiscalização, no todo ou em parte, os documentos que comprovaram que determinado custo ou despesa foi realmente efetivado, tem a fiscalização o dever de não aceitar que tais importâncias sejam deduzidas para a apuração do lucro real.

Ai então está a primeira infração, não comprovação de custos ou despesas escriturados.

É sabido de todos que a mera escrituração contábil por si só não faz prova das operações efetuadas pela pessoa jurídica, há a necessidade de documentação que comprove que tais operações, conforme descritas nos livros contábeis, realmente existiram.

Correta a providencia fiscal em glosar tais custos e despesas, que apesar de não terem gerado pagamento de imposto, implicou na redução do prejuízo fiscal.

Por outro lado, há que se conceber que, ao deixar de comprovar tais valores contabilizados e pagos (não se sabe a quem) a Recorrente está praticando um pagamento sem causa, um pagamento a um beneficiário não identificado, que à época da lavratura do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10768.010408/98-12
Acórdão n.º : 105-15.771

auto de infração representava uma presunção legal de distribuição do referido numerário aos sócios, conforme artigo 44 da Lei 8.541/92.

Então, fica constatado que de fato não há uma dupla tributação sobre a mesma base. Existe sim, a incidência do IRPJ sobre o lucro real porque se a despesa não é comprovada é indedutível na apuração do lucro real e em seguida há a tributação do Imposto de Renda Retido na Fonte como acontece com todos os pagamentos que a pessoa jurídica efetua a terceiros, neste caso, com base no artigo 44 da Lei 8.541/92 por se considerar que tal valor, ao invés de se constituir na despesa registrada na contabilidade, foi em verdade numerário entregue aos sócios, acionistas, etc.

Sobre esse assunto assim se pronunciou a 3ª Câmara do 1º C.C.

“GASTOS INDEDUTÍVEIS E NÃO COMPROVADOS – DUALISMO TRIBUTÁRIO – NATUREZA DISTINTA – Não há como tipificar um gasto como indedutível sem a prova de uma efetiva contraprestação. A indedutibilidade exige que o bem ou serviço tenha sido contraprestado, pois de outra forma não haveria como conceituá-lo como necessário, usual ou normal. Quando um gasto não corresponder a algo recebido, a hipótese tributária caracterizar-se-á como redução indevida do resultado do exercício, com reflexos na fonte. A não-distinção das duas especificidades implicará erro insanável na constituição do ilícito, só suprível quando houver minudente exposição da infração e desde que haja prejuízo ao contraditório e a defesa. –Acórdão 103-20.815 DOU de 11.03.2002.”(realcei).

Não se pode confundir também natureza dos gastos, serem eles necessários ou não, com a efetiva comprovação. Como se poderá saber se uma despesa ou custo é necessário, se a pessoa jurídica fiscalizada não tem a respectiva comprovação?



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo n.º : 10768.010408/98-12
Acórdão n.º : 105-15.771

Assim independe da natureza da despesa contabilizada. Para se aceitar ou não a despesa ou custo primeiro está a empresa obrigada a comprovação do mesmo através de documentação hábil e idônea.

A Recorrente pretende ainda se socorrer da retroatividade benigna, porém não há a menor possibilidade em se interpretar o artigo 44 da Lei 8.541/92 como sanção, ela determina uma simples incidência de IRF; assim como se tributa salário, prestação de serviço, há que se tributar àquelas importâncias que saem do caixa sem que se saiba para onde.

Por oportuno é bom que se deixe claro que, para a ocorrência em comento, não deixou de existir a incidência do IRF, pois se ela foi revogada pela alíquota de 25% sobre os valores de omissão de receita ou de custos e despesas não comprovadas, conforme dispositivo legal já citado, passou a incidir sobre os pagamentos efetuados sem causa e/ou a beneficiários não identificados, e o que é pior com alíquota de 35% e base de cálculo reajustada, conforme artigo 61 e §§ da Lei 8.981/95. Penso que seria uma retroatividade maligna.

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário e ao recurso de ofício, do imposto de renda pessoa jurídica extensivo ao imposto de renda retido na fonte.


LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL 





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10768.010408/98-12
Acórdão n.º : 105-15.771

VOTO VENCEDOR

Conselheiros DANIEL SAHAGOFF, Redator Designado

Primeiramente, ao contrário do entendimento esposado no voto vencido, entendo que o dispositivo do art. 44 da Lei 8.541/92 era efetivamente uma penalidade para o contribuinte que omitia receitas, com um percentual além do tributo normalmente exigido na distribuição de lucros da pessoa jurídica a seus sócios. Rezava o dispositivo:

“Art. 44 – A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do Imposto sobre a Renda da pessoa jurídica.

§ 1º – O fato gerador do Imposto sobre a Renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão da redução indevida.

§ 2º – O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem a presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios.”

A conclusão se confirma pela própria localização do dispositivo no corpo da Lei, isto é, abaixo do **Título IV – Das Penalidades**.

Isso por si só já afrontaria o disposto no art. 3º do CTN, que proíbe o tributo como sanção de ato ilícito. Com efeito, se somente no caso de lançamento de ofício por omissão de receita é que seria aplicável o art. 44 da Lei 8541, e se esse dispositivo previa alíquota maior do que a situação em que não havia lançamento de ofício, restava evidente o tratamento severo para o contribuinte faltoso com aplicação de alíquota de tributo maior do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo n.º : 10768.010408/98-12
Acórdão n.º : 105-15.771

que para o contribuinte que declarara a base de cálculo corretamente. Além disso, dever-se-ia aplicar a multa de ofício.

Mas, reconhecer isso administrativamente seria ingressar na competência dos tribunais do Poder Judiciário, a quem compete a apreciação da constitucionalidade de lei ordinária.

Por outro lado, quando esse comando torna-se revogado (Lei 9.249/95, art. 36, IV), é possível o reconhecimento da aplicação do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, para que se exclua o acréscimo penal do lançamento, exatamente porque o legislador pretendeu retirar do ordenamento jurídico a alíquota mais gravosa para os casos de lançamento de ofício por omissão de receita.

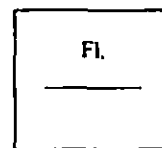
Não obstante a tese prolatada acima, entendo que, no presente caso, não deve ser sequer mantida a presunção da distribuição do lucro e, portanto, a incidência da tributação prevista no art. 2º da Lei 8.849/94, da ordem de 15%.

Isso porque, a simples falta de comprovação da necessidade de despesa para as atividades ou a manutenção da pessoa jurídica, comprovado, contudo, o seu efetivo pagamento, não autoriza o lançamento com fulcro no art. 44 da Lei 8.541/92.

Ademais, a natureza das despesas inicialmente glosadas não autoriza a presunção de distribuição aos sócios e acionistas, de vez que a natureza das despesas questionadas, intimamente ligadas à atividade da Recorrente, desautoriza por absoluto qualquer presunção de transferência dos valores glosados aos acionistas da sociedade, devendo, portanto, ser excluídas da tributação, conforme disposto no parágrafo 2º, do art. 44, da Lei nº 8.541/92.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo n.º : 10768.010408/98-12
Acórdão n.º : 105-15.771

Diante do exposto, Voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto, para afastar a tributação do IRRF.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2006.

DANIEL SAHAGOFF