



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10783./003.361/90-31  
Recurso n.º : 107.576  
Matéria: : IRPJ - Exercícios de 1988 e 1989  
Recorrente : DISA DISTILARIA ITAUNAS S.A.  
Recorrida : DRF EM VITÓRIA - ES  
Sessão de : 03 de junho de 1998  
Acórdão n.º : 101-92.105

**I.R.P.J. -- PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.** – A realização de perícia ou diligência, em regra, visa a produção de provas ou a coleta de elementos que permitam ao julgador formar, livremente, sua convicção a propósito dos fatos apurados. O indeferimento de pedido formulado pelo sujeito passivo não implica nulidade do Ato Administrativo, por não configurado cerceamento do direito de defesa.

**DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. DEDUTIBILIDADE.** Os gastos suportados pela pessoa jurídica, para serem apropriados como despesas operacionais, devem, além de pagos ou incorridos, satisfazerem às condições de necessários, usuais e normais, considerado o ramo de atividade por ela exercido.

**SUBAVALIAÇÃO DOS ESTOQUES.** O efeito resultante da subavaliação dos estoques se traduz no diferimento da tributação do lucro para exercício subsequente, quando alienados os produtos subavaliados. Trata-se, portanto, da hipótese de postergação do pagamento do imposto, sendo insubsistente o lançamento tributário que não observa o preceito legal aplicável à espécie.

**IMOBILIZAÇÕES. APROPRIAÇÃO COMO DESPESAS.** O ordenamento jurídico fornece critério legal para distinguir o gasto de capital do gasto do período: a vida útil do bem; vida útil original, no caso de aquisição; vida útil acrescida, no caso de melhorias ou reformas. Não cabe ativação dos valores aplicados se não restar comprovado aumento de vida útil estimada superior a um ano.

**OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO.** Cabe ao sujeito passivo na relação jurídico tributária produzir prova de que incorreu omissão no registro de receitas, descaracterizando, assim, a presunção legal de que cuida o parágrafo segundo do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977. Se o resgate da obrigação foi efetuado mediante débito em conta corrente bancária, ordem de pagamento, emissão de cheque ou qualquer outro meio capaz de demonstrar que os recursos utilizados provieram de fonte regularmente contabilizada, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao Fisco demonstrar que a liquidação da obrigação o foi com recursos mantidos à margem da escrituração.

Processo n.º :10783.003.361/90-31  
Acórdão n.º :101-92.105

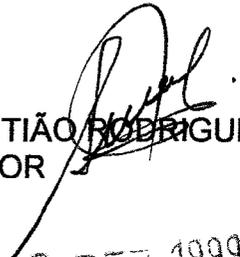
**CORREÇÃO MONETÁRIA. INSUFICIÊNCIA NO CÁLCULO.** Os valores indevidamente apropriados como despesas, para efeito de correção monetária, devem ser considerados como se escriturados houvessem sido, submetendo-se à atualização monetária de modo a que se permita apurar o real resultado alcançado.

Recurso conhecido e provido, em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DISA DISTILARIA ITAUNAS S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento, em parte, ao recurso voluntário interposto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 1999.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA.

## R E L A T Ó R I O

DISA DISTILARIA ITAUNAS S. A., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - MF sob o n.º 27.575.950/0001-09, não se conformando com a decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal em Vitória – ES que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve, em parte, a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 02/09, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão proferida pela autoridade julgadora singular.

A peça básica nos dá conta de que foram apuradas as irregularidades como abaixo se transcreve:

### 1- SERVIÇOS NÃO COMPROVADOS

Serviços prestados por terceiros, sem comprovação da necessidade, normalidade e/ou efetividade da despesa, conforme Quadro Demonstrativo n/ 01, com infração ao disposto nos artigos 191, §§ 1º e 2º e 387, I do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 85.450/80.

### 2 - DESPESAS INDEDUTÍVEIS

Despesas indedutíveis, sem comprovação da necessidade e/ou sem documento hábil, conforme QD nº 02, com infração ao disposto nos artigos 191, §§ 1º e 2º e 387, I do RIR/80.

### 3 – SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES

Subavaliação de estoques verificada no confronto entre os livros de Inventário e o Balanço Patrimonial, conforme QD nº 03, com infração ao disposto nos artigos 181, 185, 185 do RIR/80.

### 4 – IMOBILIZAÇÃO COMO CUSTO E/OU DESPESA

Imobilizado lançado como despesa e/ou custo, referente aquisição de partes, peças e máquinas e equipamentos e despesas de conservação com vida útil superior a um ano, conforme QD nº 04 e continuações, com infração ao disposto nos artigos 193, 227, 347 e 387, I do RIR/80.

### 5 – PASSIVO FICTÍCIO

Passivo fictício configurado na diferença entre o saldo da conta de Fornecedores e os documentos apresentados pela empresa, conforme QD nº 05, com infração ao disposto nos artigos 180 e 387, II do RIR/80.

### 6 – INSUFICIÊNCIA DE SALDO CREDOR DE CM

Insuficiência de saldo credor de correção monetária, decorrente da falta de inclusão dos valores dos bens constantes dos quadros demonstrativos nº 04 e

Processo n.º :10783.003.361/90-31

Acórdão n.º :101-92.105

continuações, na base de cálculo da correção monetária do balanço, com infração ao disposto nos artigos 193, 227, 347, I e 387, II do RIR/80.”

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 404 a 430, foi proferida decisão pela autoridade julgadora de primeiro grau, cuja ementa tem esta redação:

**“IMPOSTO SOBRE A RENDA - PESSOA JURÍDICA**

Lançamento através de Auto de Infração em consequência da constatação de serviços não comprovados, despesas indedutíveis, subavaliação de estoques, imobilizado lançado como despesa, passivo fictício e insuficiência de saldo credor de correção monetária.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”**

Não se conformando com a decisão de primeira instância, a contribuinte ingressou com recurso voluntário para este Conselho (fls. 881/901, no qual mantém, na essência, a mesma linha de argumentação apresentada na fase impugnativa, cujo inteiro teor passo a ler (lê-se), em Plenário, para conhecimento por parte dos demais Conselheiros.

É O RELATÓRIO. /

Processo n.º : 10783.003.361/90-31

Acórdão n.º : 101-92.105

## V O T O.

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Segundo descrição contida na peça básica, a glosa ocorreu em razão de não haver sido comprovado a necessidade, normalidade ou efetividade dos gastos.

A autoridade julgadora de primeiro grau, com base na documentação apresentada, sustentou:

“Considerando, quanto ao item 1 do Auto de Infração, que os esclarecimentos apresentados e os documentos de fls. 432 a 436 demonstram a dedutibilidade das despesas relacionadas nos subitens 1 e 2 do quadro demonstrativo n° 01 (fls. 69), visto que nada foi apresentado pela fiscalização que possa invalidá-los; Considerando que deve ser mantida a glosa da despesa relativa ao pagamento A DAUT MIGUEZ ANDRADE E CASTRO, pois não basta que se alegue a realização de assessoria jurídica para torná-la dedutível – é indispensável a comprovação da efetiva prestação do serviço – o que não ocorreu no caso em análise (AC 1° CC 103-6820/85 e 103-6803/85);

Considerando que a exigência relativa aos serviços de processamento de dados prestados por DONATO S/A não tem como prosperar, pois a empresa atendeu à intimação de fls. 26 e colocou os relatórios finais à disposição da auditoria (fls. 27), não tendo cabimento a alegação de que a empresa “não logrou comprovar qual necessidade e efetividade de número tão grande de relatórios”, já que cabia à fiscalização demonstrar e não presumir a sua desnecessidade, pois há evidência de correlação entre a atividade da impugnante e os serviços questionados;

Considerando que, quanto aos pagamentos efetuados à SPANA, não foram atendidos os pressupostos de necessidade, normalidade e usualidade previstos no artigo 191 do RIR/80 para que a sua dedutibilidade seja admitida, eis que o contrato e prestação de serviços apresentado foi realizado entre Indústrias Caneco S/A e SPANA (ambos com sede na cidade do Rio de Janeiro) – fls. 29/54 não se justificando para o tipo de serviço realizado (limpeza e conservação) o deslocamento de funcionários do Rio de Janeiro para o Município de Conceição da Barra – ES, distante aproximadamente 300 Km de Vitória em direção ao norte;

Considerando que o documento de fls. 28 atesta que as despesas não eram necessárias a autuada, pois não havia “uma preocupação de acompanhamento rigoroso das tarefas mencionadas no acordo”, sendo apenas de interesse das contratantes (CANCO e SPANA), tendo em vista a existência de mão de obra ociosa;”



Processo n.º : 10783.003.361/90-31

Acórdão n.º : 101-92.105

No que refere aos gastos com Assessoria Jurídica, trata-se de pagamento único efetuado ao escritório de advocacia DAUT, MIGUEZ, ANDRADE E CASTRO, sociedade civil composta por profissionais reconhecidamente sérios, íntegros, que até prova em contrário não se prestariam a fornecer, de favor, documento com o propósito de beneficiar terceiros. Demais, há prova de que o pagamento foi efetuado através de cheque emitido pela recorrente, e a Fiscalização sequer procurou averiguar se o beneficiário do pagamento teria recebido e apropriado a quantia objeto da glosa.

Por outro lado, com o recurso a contribuinte fez juntar o documento de fls. 914 a 927, que comprova a efetiva prestação dos serviços.

A decisão recorrida, no particular, merece reforma.

Os valores apropriados como despesas operacionais, descritos no item 5 do Quadro Demonstrativo de fls. 69/70, como registrado pela autoridade julgadora monocrática, dizem respeito a obrigações assumidas por Indústrias Reunidas Caneco S.A., e não foram apresentados documentos ou outras provas de que os serviços teriam sido prestados à recorrente.

Para manutenção da glosa de gastos apropriados como despesas de publicidade, a autoridade julgadora singular apresenta como fundamento:

“Considerando, quanto ao item 2 do <sup>a</sup> I. que as despesas com publicidade de empresas coligadas não satisfazem o requisito de necessidade para que sejam dedutíveis – (fls. 55);”

De fato, a própria pessoa jurídica autuada reconhece que o anúncio constante da publicidade diz respeito a “Angra Administração e Corretora de Seguros S/C Ltda.”, pertencente ao “Grupo” de empresas, o que não restou comprovado, e que seu objetivo foi “envolver-se socialmente no contexto sócio/econômico capixaba, cuja afinidade do moderno Marketing empresarial que usa a propaganda para estender seus efeitos e benefícios a coligadas...”.

Ocorre que, no caso, além de inexistir prova de que a empresa anunciante tenha qualquer vínculo com a recorrente, a linha editorial da revista, seu público alvo e outros fatores, são diversos daqueles para os quais a atividade exercida pela empresa interessada está diretamente voltada.



Processo n.º : 10783.003.361/90-31

Acórdão n.º : 101-92.105

O Quadro Demonstrativo de fls. 176 indica que a Fiscalização, tomando por base o valor do estoque devidamente registrado, mais aquele informado pela própria pessoa jurídica de que o álcool destinado a venda, não lançado no Livro Registro de Inventário, alcançava CZ\$ 77.864.736,00 (fls. 12), confrontando o total com o saldo registrado no Livro Diário e indicado na Declaração de Rendimentos apresentada no exercício de 1988 (fls. 389), apurou subavaliação dos estoques em CZ\$ 4.928.554, 73.

Na fase impugnativa a atuada sustentou que o arbitramento do valor do estoque destinado a venda seria de CZ\$ 72.936.181,26, argumento que restou reproduzido em seu recurso voluntário interposto perante este Colegiado.

Como registrado pela decisão recorrida, todos os elementos utilizados para se apurar a ocorrência de subavaliação do estoque de álcool ou constam dos assentamentos contábeis mantidos pela recorrente, ou foram por ela formalmente declarados. As alegações apresentadas, desprovidas da exibição de documentos que pudessem dar-lhes o necessário respaldo, não podem ser levados na devida conta.

Todavia, há que ser registrado que, no caso, a jurisprudência deste Conselho consagra entendimento no sentido de que a subavaliação dos estoques implica diferimento do lucro para período posterior, caracterizando hipótese de postergação do pagamento do tributo.

Com efeito, a propósito do assunto cabe aqui invocar do decidido através dos Arestos cujas ementas estão transcritas:

“ SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES – Embora verificado o fenômeno da subavaliação de estoques, a tributação só poderá incidir sobre o valor postergado, e não sobre o montante total da subavaliação.” (Ac. n.º 103-10.112, de 1990).

“SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE – A subavaliação de estoques tem por efeito acarretar o diferimento da tributação do lucro para o exercício seguinte. Os fretes, por se integrarem ao custo das mercadorias vendidas, não podem constar como despesas relacionadas com as mercadorias que se encontram em estoque no momento da apuração dos resultados do exercício. Em ambos os casos, há postergação do pagamento do imposto.” (Ac. n.º 103-8.957, de 1989).

“SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE – A subavaliação de estoque acarreta diferimento do lucro, recuperado parcialmente nos exercícios em que sejam alienados, cabendo, pois, a exigência dos acréscimos legais dos juros, correção monetária e da multa proporcional de ofício sobre o imposto respectivo e não a própria base de cálculo.” (Ac. n.º 103-07.361, de 1986).

Processo n.º :10783.003.361/90-31

Acórdão n.º :101-92.105

O Ato Administrativo de Lançamento para ter eficácia deve, necessariamente, além de descrever o fato concretamente acontecido, promover seu enquadramento na regra jurídica que descreve a hipótese de incidência do tributo.

Os fatos apurados, no caso sob comento, não se amoldam à hipótese legal invocada pela autoridade lançadora, razão pela qual não há como subsistir o lançamento tributário nessa parte.

A jurisprudência deste Conselho é firme no sentido de que cabe à Fiscalização comprovar, no caso de serviços de manutenção e conservação ou da aplicação de partes e peças, tenha resultado aumento da vida útil estimada para os bens integrantes do Ativo Permanente. Não é bastante presumir ou mesmo tomar por base a duração prevista para os acessórios, partes e peças tomados individualmente.

Os gastos suportados pela pessoa jurídica devem ser ativados quando o bem que tenha recebido reparos, manutenção ou conservação, e sua vida útil anteriormente prevista ou estimada resulte aumentada em período superior a um ano, em razão dos serviços executados.

No caso sob exame, não foi promovida a prova necessária de que os bens teriam sua vida útil aumentada.

Todavia, alguns gastos dizem respeito a aplicação de recursos na execução de obras, e em outros, na aquisição de bens duráveis, os quais, por sua própria natureza, devem ter seus custos ativados.

Nessa linha de entendimento, devem ser excluídas da tributação as parcelas de CZ\$ 44.000.000,00, CZ\$ 13.209,66, CZ\$ 106.352,61, CZ\$ 330.831,30 e CZ\$ 78.525,00.

No caso da omissão no registro de receitas, por caracterizado passivo fictício, temos:

- nº 40 – CZ\$ 3.657,00 – segundo a recorrente, os documentos de fls. 288/289 provam que o pagamento teria sido efetuado através de cheque emitido contra o Bradesco,

- em 22.01.88. Ocorre que mencionados documentos comprovam o pagamento de obrigação no valor de CZ\$ 12.720,00, correspondente à Nota Fiscal n/ 42, que não guarda qualquer relação com a atividade declarada e objeto da autuação;
- n.º 43 – CZ\$ 49.494,00 – liquidada através de Ordem de Pagamento emitida contra o Banco Bradesco (fls. 2920. De fato, os documentos de fls. 301-A/304 comprovam que o resgate ocorreu através de remessa bancária;
  - n.º 66 – CZ\$ 3.289,74 – pelos documentos de fls. 293/294, estaria comprovado o pagamento através de cheque n/ 6536. O resgate efetivamente ocorreu como sustentado pela recorrente, em 22 de janeiro de 1988, através de cheque e ordem de pagamento (fls. 305/308).
  - n.º 181 – CZ\$ 7.299,55 – os documentos de fls. 737/739 (fls. 318/319) comprovam que os valores glosados compunham o pagamento efetuado através de cheque emitido em 22 de janeiro de 1988, contra o Bradesco;
  - n.º 188 – CZ\$ 40.000,00 – os documentos de fls. 742/743 comprovam o pagamento da obrigação em 08 de janeiro de 1988;
  - n.º 190 – CZ\$ 425,32 – pago e não baixado, o que implica reconhecer a existência de passivo fictício;
  - n.º 191 – CZ\$ 6.160,00 – o pagamento foi efetuado através de cheque, em 08 de janeiro de 1988, conforme documentos de fls. 766/767;
  - n.º 198 – CZ\$ 51.252,51 – pelos documentos de fls. 748/750, o pagamento foi efetuado por APAL – Agropecuária Aliança S.A., debitando-se o valor à recorrente, fato não contestado pelo Fisco. A presunção de omissão no registro de receitas está afastada;
  - n.º 208 – CZ\$ 8.416,00 – embora a operação tenha sido realizada para pagamento à vista, o fato é que o resgate da obrigação ocorreu em 18 de janeiro de 1988 (doc. fls. 780/781), e a recorrente teria, forçosamente, que registrar a dívida em sua contabilidade;
  - n.º - 246 – CZ\$ 9.820.442,83 – na relação da composição do passivo circulante, a recorrente fez incluir o valor em referência como dívida para com uma sua coligada, e na fase impugnativa sustentou tratar-se de transferência de crédito efetuada no ano de 1988, da conta 116.131-6, do que resultou redução de custo e consequentemente oferecimento do montante à tributação no exercício de 1989.

Ocorre que o documento apresentado não comprova tratar-se de lançamento efetuado na conta “CUSTO DIFERIDO LAV. CANA EXERC. ANT.”, visto que sequer os valores ali consignados perfazem o montante indicado pela recorrente como integrante de seu passivo circulante.

Em conseqüência da glosa dos valores apropriados como despesas quando, no entendimento da Fiscalização, deveriam ter sido lançados em conta do Ativo Permanente, foi

Processo n.º :10783.003.361/90-31

Acórdão n.º :101-92.105

apurado insuficiência no cálculo da correção monetária do balanço. A manutenção da exigência tributária sob análise está embasada no “Consideranda” que abaixo se reproduz:

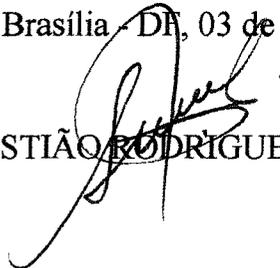
“ Considerado, quanto ao item 6 do A. I., que tendo em vista a manutenção parcial do item 4 do auto de infração, relativo ao imobilizado lançado como custo e/ou despesa, deve ser mantido também parcialmente a exigência referente a insuficiência de saldo credor de correção monetária, eis que os bens integrantes do ativo permanente estão sujeitos à correção monetária, tendo sido admitida a dedução respectiva da depreciação, portanto permanece o valor tributável de CZ\$ 325.070.465, sendo CZ\$ 318.758.837 correspondentes ao demonstrativo de fls. 382 e CZ\$ 6.311.628 referem-se ao demonstrativo de fls. 381. Além da alteração decorrente da redução do valor tributável apurado no item 4, houve redução também em consequência de ter havido erro nos cálculos efetuados pela fiscalização.”

Trata-se, no caso, de exigência cujo fato decorre da tributação a que foram submetidas as parcelas correspondentes a valores aplicados na aquisição de bens que deveriam, por sua natureza, integrarem o Ativo Permanente e, no entanto, restaram apropriados como despesas operacionais.

Deve, pois, ser feito o necessário ajuste, tendo em vista as exclusões levadas a efeito, em consequência desta decisão.

Diante do exposto, voto no sentido de que seja dado provimento, em parte, ao recurso voluntário interposto, para excluir da tributação, no exercício de 1988, a quantia de CZ\$ 49.958.244,50, bem como ajustar a base de cálculo da exigência do imposto sobre a correção monetária calculada com insuficiência, no exercício de 1989.

Brasília - DF, 03 de junho de 1998.

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

Processo n.º :10783.003.361/90-31  
Acórdão n.º :101-92.105

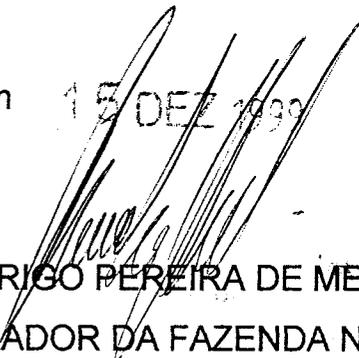
## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 10 DEZ 1999

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em 15 DEZ 1999

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL