



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10840.001239/92-97  
Recurso n.º : 107.716  
Matéria: : IRPJ – EXS: DE 1987 e 1990  
Recorrente : SERRANA PAPEL E CELULOSE LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto – SP.  
Sessão de : 26 de janeiro de 1999  
Acórdão n.º : 101-92.503

**NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA** - Não caracterizado o cerceamento de defesa, é de ser rejeitada a arguição de nulidade do procedimento.

**PERÍCIA** - Se a acusação é de falta de apresentação de documentos hábeis a comprovar valores registrados na declaração e/ou contabilidade, não se justifica a realização de diligência ou perícia para que a fiscalização realize a prova.

**DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS**- Período-base de 1986- Para serem dedutíveis, as despesas contabilizadas devem estar lastreadas em documentos hábeis. Se a fiscalização não impugna os documentos regularmente contabilizados no Diário, não pode prevalecer a glosa das despesas com base apenas na falta de indicação do lançamento no Razão ou na falta de comprovação do pagamento.

**PASSIVO FICTÍCIO** - Comprovado pela empresa que as obrigações que compuseram o passivo no balanço de encerramento do exercício tinham vencimentos no exercício subsequente, cabe à fiscalização, para considerar o passivo como fictício, provar que o pagamento deu-se antes do encerramento do exercício.

**TRD** - A exigência dos juros de mora segundo os índices da TRD só é admitida a partir de agosto de 1991, inclusive.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SERRANA PAPEL E CELULOSE LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e no mérito,

Processo n.º : 10840.001239/92-97  
Acórdão n.º : 101-92.503

2

DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 26 MAR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA e JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO.

Processo n.º : 10840.001239/92-97  
Acórdão n.º : 101-92.503

3

Recurso n.º : 107.716  
Recorrente : SERRANA PAPEL E CELULOSE LTDA.

## RELATÓRIO

O presente processo já foi objeto de apreciação por este Conselho onde, na sessão de 06 de janeiro de 1996, pela Resolução nº 101-02.287, foi o julgamento convertido em diligência a fim de que o autuante se pronunciasse sobre os documentos juntados na fase recursal.

Os fatos que deram origem ao litígio ora objeto de recurso podem assim ser resumidos :

A empresa SERRANA PAPEL E CELULOSE LTDA, em 28/03/91, foi intimada a, entre outras prestações, apresentar elementos relativos à declaração de rendimentos do exercício de 1987 ( documentação comprobatória do demonstrativo do passivo, relação das despesas que compõem "outros custos", relação das "outras despesas operacionais" e documentos comprobatórios das despesas de comissão e corretagem, arrendamento mercantil, multas, correções monetárias pré-fixadas e despesas financeiras . Os prazos para apresentação dos elementos solicitados no termo de início iam de "imediato" a 15 dias.

Das relações apresentadas relativas aos desmembramentos de "outros custos" e "outras despesas operacionais", a primeira composta de 14 itens e a segunda de 22, a fiscalização solicitou, em 30.07.91, documentação comprobatória de cinco itens de cada relação. Ao mesmo tempo, reentimou a empresa a apresentar os demais elementos solicitados no termo de início e até então (decorridos quatro meses) ainda não fornecidos.



Em 09/03/92 a empresa foi reintimada, sob pena de configurar embargo à fiscalização, a apresentar em 48 horas os elementos constantes da intimação de 30/07/91.

A partir da análise dos elementos apresentados, o auditor acatou os que entendeu hábeis a comprovar as despesas, custos e obrigações, lavrando o auto de infração em razão dos valores não comprovados. O crédito exigido refere-se aos exercícios de 1987 e 1990 e é decorrente de despesas não comprovadas e passivo não comprovado no exercício de 1987 e glosa da compensação de prejuízos em 1990 em razão do seu desaparecimento ( o prejuízo compensado, oriundo do exercício de 1987, tornou-se inexistente com a presente autuação).

A empresa apresentou impugnação instruída com os documentos de fls 393/1.047, questionando a atitude do fiscal, que no seu entender caracteriza cerceamento de defesa, entendendo nulos os atos praticados a partir da última intimação (e, conseqüentemente, o auto de infração), dado o exíguo prazo assinalado para apresentar toda a documentação (48 horas). Juntou 676 documentos e requereu perícia para os demais documentos solicitados. O fiscal autuante analisou um a um os documentos juntados com a impugnação, tendo solicitado esclarecimentos a respeito de uns e cópias integrais daqueles apresentados em parte (intimação de fls 1.049/1.066). A partir dos novos esclarecimentos prestados o fiscal acatou como parcialmente comprovadas as despesas e o passivo circulante e totalmente comprovado o passivo exigível a curto prazo, elaborando novo resumo a indicar a motivação do aceite ou recusa de cada um deles (fls 1542/1561).

O julgador singular, com base na informação do autuante, acatou em parte a impugnação.

A empresa recorreu a este Colegiado alegando não ter ficado claro no relatório do fiscal quais os documentos ou atos que entendeu não satisfazerem seus parâmetros de convicção, e que sua defesa viu-se cerceada com a recusa da perícia. Junta documentos comprobatórios dos valores que no seu entender não foram considerados pelo fisco, reitera a preliminar de cerceamento de defesa, torna a solicitar



perícia e requer o cancelamento do auto de infração e, *ad cautelam*, insurge-se contra a cobrança da TRD no período anterior a 30/08/91.

O recurso esteve em exame neste Colegiado na sessão de 06/01/97. Constam do voto deste Relator :

a) Não caracterização de cerceamento de defesa, eis que a empresa, várias vezes intimada a apresentar documentos, não o fez, não podendo se falar em exigüidade do prazo concedido na última intimação (48 horas), quando a mesma documentação já vinha sendo pedida há quase um ano.

b) Inverídica a afirmação de que a informação fiscal não faz menção aos documentos apresentados nem aos que entende não satisfazer-lhe. Ao contrário, em cuidadoso trabalho, o Auditor relacionou um a um os documentos, identificando seu valor e, ao seu lado, colocando código, com a legenda explicitada ao fim do relatório, mostrando os não comprovados nem na fase impugnatória, os refutados e os aceitos, bem como a motivação para cada uma dessas classificações ( documento ok, documento que não foi motivo de glosa, data de contabilização e do documento divergentes, documento relativo a outro período-base, etc.)

c) Não há que invocar pedido de perícia, pois a ação fiscal baseou-se exclusivamente em falta de apresentação de documentos hábeis a comprovar valores registrados na declaração e/ou contabilidade. Para desconstituir a acusação é necessário e suficiente que a empresa apresente a documentação, não se justificando diligência ou perícia para que a fiscalização realize a prova.


Uma vez que o julgamento do litígio se resume à apreciação das provas, e tendo em vista que na fase recursal a empresa juntou grande quantidade de documentos que, segundo afirma, não foram considerados pelo autuante, esta Câmara, através da Resolução 101-02278, converteu o julgamento em diligência, para que o autuante falasse sobre os documentos juntados.



Processo n.º : 10840.001239/92-97  
Acórdão n.º : 101-92.503

6

Cumprida a diligência, retornam os autos a julgamento.

É o relatório. 

Pelos argumentos já expendidos quando do exame do processo na sessão de 06/01/96 e explicitados no relatório supra, rejeito as preliminares .

Mais uma vez é de se elogiar o cuidadoso e organizado trabalho do auditor autuante. Submetidos a ele os documentos juntados com o recurso, analisou-os um a um, confrontando-os com os já existentes no processo e atrelando-os, quando possível, aos Livros Diário ou Razão do contribuinte. A seguir, elaborou cuidadoso quadro analítico nos mesmos moldes do elaborado a partir dos documentos juntados com a impugnação, no qual identifica os documentos que são repetição de outros já apresentados e considerados, os aceites, os refutados e a motivação dessa refutação. Portanto, os valores correspondentes às irregularidades constatadas foram reanalisados pelo autuante sempre que o sujeito passivo trazia elementos de prova, tendo o auditor se manifestado favoravelmente à redução da matéria tributável quanto aos elementos por ele considerados adequadamente comprovados, primeiro, com a impugnação, e depois, com o recurso.

Assim, o auto de infração registra:

Exercício de 1987	
Despesas não comprovadas .....	Cr\$ 27.579.682,00
Passivo não comprovado.....	Cr\$ 4.987.879,00
<b>Exercício de 1990</b>	
Glosa de compensação de prejuízos.....	NCz\$ 4.145.797,24

Com os elementos trazidos com a impugnação, o auditor autuante considerou adequadamente comprovados parte das despesas e do passivo, remanescendo:

Exercício de 1987	
Despesas não comprovadas .....	Cr\$ 18.260.248,00
Passivo não comprovado.....	Cr\$ 497.591,00
<b>Exercício de 1990</b>	
Glosa de compensação de prejuízos.....	NCz\$ 4.145.797,24



Os documentos trazidos na fase recursal, em sua maioria, constituem repetição de documentos já trazidas em fase anterior. Dos realmente novos no processo, alguns foram acatados em parte pela fiscalização, que reduziu o montante das despesas por ela consideradas como não comprovadas, remanescendo, no seu entender, as seguintes irregularidades:

Exercício de 1987	
Despesas não comprovadas .....	Cr\$ 16.453.317,00
Passivo não comprovado.....	Cr\$ 497.591,00
Exercício de 1990	
Glosa de compensação de prejuízos.....	NCz\$ 4.145.797,24

No demonstrativo de fls 1.542/1.561 (resultante da análise dos documentos juntados com a impugnação) o autuante identificou com o código 3 os valores por ele aceitos, com o código 2 os refutados e com o código 1 os não esclarecidos/comprovados nem na fase impugnatória.

No quadro analítico elaborado pelo fiscal a partir da diligência pedida pelo Conselho (fls. 2973/2993), os documentos juntados com o recurso estão relacionados um a um, seguidos de um código a indicar quando se trata de documento refutado (código 2) ou aceite (código 3).

Para os documentos aceitos apresentado apenas na fase recursal o código 3 está acompanhado do signo .

Os documentos refutados (código 2) estão assim classificados :

- a) *intimada, antes do lançamento ou na fase impugnatória, não apresentou documentação hábil e idônea relativamente aos respectivos elementos apresentados;*
- b) *despesa não objeto de glosa ou devidamente aceita na fase impugnatória;*
- c) *não houve comprovação de pagamento;*
- d) *documentos relativos a despesas não objeto de glosa em virtude de não constarem em lançamentos contábeis nas fichas razão apresentadas ao fisco;*



*e) os documentos apresentados contêm dados divergentes aos explicitados no lançamento contábil;*

*h) documentos desacompanhados de elementos que identifiquem o principal, encargos, monetária e outros;*

*j) intimado em set/93 e até o presente momento não apresentou cópia do contrato de leasing a que se refere;*

*l) documento relativo a período base não fiscalizado;*

*n) cópias de extratos bancários, cujos elementos não coincidem com as datas e valores constantes nos lançamentos contábeis, além de encontrarem-se desacompanhados de documentação hábil e idônea.*

Passo a analisá-los, excluindo os identificados com os códigos b=2, d=2 e l=2, por não integrarem o crédito em litígio. Quanto aos demais:

a=2

Sob este código estão classificados os documentos lastreadores de despesas de fs. 2.462 a 2.467, 2.524 a 2.744, 2.762, 2.779, 2.784, 2.786, 2.862 e 2.877. Os dois últimos ( fs. 2.862 e 2.877, nos valores de CZ\$ 7.966,75 e 2.967,93) são extratos bancários registrando valores debitados, corretamente recusados por estarem desacompanhados de documentação comprobatória . Os de fs 2.462 e 2.467, nos valores de 8.898,70 e 34.929,80, são despesas de viagem, consideradas indedutíveis por não terem sido apresentados os respectivos relatórios para fins de comprovação de que se realizaram no interesse da pessoa jurídica. Correta, pois, a glosa. Os demais foram recusados porque, intimada a atrelar o lançamento ao Razão para impedir seja o documento considerado em duplicidade, a empresa deixou de fazê-lo. Esses documentos estavam classificados no demonstrativo de fs 1542/1561 com o código g-1 (*Não esclarecido/comprovado nem na fase impugnatória- Não atrelou este lançamento ao Razão para impedir seja o documento considerado em duplicidade*) Não tendo o fiscal impugnado os documentos regularmente contabilizados no Diário, não pode prevalecer a recusa com



base apenas na falta de indicação do lançamento no Razão, principalmente considerando que o Razão só passou a ser livro obrigatório com a Lei 8.218/91.

Ainda sob esse código estão relacionados os valores de Cz\$2.967,93 e Cz\$1.075,00, indicados às fls 2.891 e 2.896, correspondentes ao passivo não comprovado. Consta observação, presumivelmente aposta pelo AFTN, que a empresa não apresentou o respectivo pagamento. O primeiro valor corresponde a despesa de frete em favor de Expresso Ltda. Na fase impugnatória a empresa juntou o documento correspondente, emitido em 12/12/86, com vencimento para 07/01/87, e o que aparenta ser cópia carbonada de cheque emitido para pagamento em 07/01/87 (Bamerindus-715884)( fl.1018). Com o recurso apresentou a fatura, emitida em 08/12/86, consignando prazo para pagamento de 30 dias (fl.2891) O segundo desses valores refere-se a obrigação perante a PNEUTEM O documento (nota-fiscal fatura) foi apresentado com a impugnação (fl. 1020) e repetido com o recurso (fl 2897) e consigna que a obrigação será liquidada em três parcelas, vencíveis duas em janeiro e uma em fevereiro de 1987. Uma vez provado que as obrigações venciam-se a partir de janeiro de 1987, desnecessária a prova do pagamento para que no balanço de 31/12/86 os valores respectivos integrem o passivo. Caberia ao fiscal, para efeito de caracterizar o passivo fictício, provar que o pagamento deu-se em 1986.

c=2

Esses documentos , nos valores de 35.403,15, 36.226,50, 19.000,00, 2.964,75 e 1.200,00 (fls.1.666, 424, 1.916, 1.917 e 2211) foram rejeitados por não ter sido comprovado o pagamento. Ocorre que a dedutibilidade das despesas não se subordina ao seu pagamento, tendo em vista que o regime de apropriação é o de competência. A escrituração mantida com observância das disposições legais, e desde que embasada em documentos que assegurem a veracidade do que está escriturado, faz prova a favor do contribuinte. Assim, se a empresa fiscalizada apresentou os documentos comprobatórios das aquisições, cabe à fiscalização, para impugná-los, comprovar sua inidoneidade. Se tal não ocorrer, os documentos comprovam as transações . Não tendo a fiscalização impugnado a idoneidade dos documentos, não cabe exigir a prova do pagamento como condição para dedutibilidade. Observo que a



cópia do documento anexada às fls 2211 não permite identificar o emitente, porém o auditor fiscal, que teve acesso à escrita e documentação da empresa, não impugnou o documento, acusando apenas falta de prova do pagamento

e=2

Os documentos de fls 1.705 e 1724, que se referem aos valores de 27.006,70 e 13.211,15, não se encontram contabilizados ( há cheques contabilizados, mas que não correspondem a esses valores ).

h=2

São avisos de débito que não discriminam a parcela do principal , juros, correção monetária, sendo impossível estabelecer quanto da parcela corresponde a despesa .

j=2

Referem-se a débitos relativos a contratos de leasing cuja apresentação, reiteradamente solicitada pela fiscalização, não se efetivou. Portanto, ficou a fiscalização impossibilitada de averiguar se a operação efetivamente se caracterizada como leasing, de modo a verificar a dedutibilidade.

n=2

São extratos bancários desacompanhados de documentação que os corroborem e, portanto, não se prestam para dar suporte à dedutibilidade das despesas.

Insurge-se, ainda, a Recorrente, quanto à incidência da TRD, no período anterior a agosto de 1991. A esse respeito, a jurisprudência dominante neste Conselho tem sido no sentido de considerar que tais encargos só podem ser cobrados a título de juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei 8.218/91. Funda-se essa interpretação no entendimento de que o artigo 9º da Lei 8.177/91, ao determinar a incidência a partir de fevereiro de 1991, fez retroagir a lei ou

transformou retroativamente correção monetária em encargos moratórios, contrariando o art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil.


Além disso, a Secretaria da Receita Federal baixou a Instrução Normativa nº 32/97, determinando seja subtraída, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991, a aplicação do disposto no artigo 30 da Lei 8.218/91.

Considerando as razões expostas, rejeito as preliminares e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para :

Excluir da matéria tributável, além dos valores acatados pelo autuante, conforme demonstrativo de fls 2994, os valores correspondentes aos documentos de fls 2.524 a 2.744, 2.762, 2.779, 2.784, 2.786; 1.666, 424, 1.916, 1.917 e 2211, a título de despesas não comprovadas, e os valores Cz\$2.967,93 e Cz\$ 1.075,00. a título de passivo não comprovado.

Determinar que os juros de mora segundo os índices da TRD só incidam a partir de agosto de 1991, inclusive.

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 1999



SANDRA MARIA FARONI

Processo n.º : 10840.001239/92-97  
Acórdão n.º : 101-92.503

13

## 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 26 MAR 1999

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em 01 ABR 1999

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL