



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10880.010406/00-04
Recurso nº. : 123.474
Matéria: : IRPJ- Ex. 1989 e 1990
Recorrente : PAIOL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP.
Sessão de : 22 de agosto de 2002
Acórdão nº. : 101-93.925

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO- Em relação às obrigações que figurem no passivo com data de vencimento prevista posterior ao encerramento do balanço, cabe à fiscalização o ônus de provar que o pagamento deu-se antes do vencimento, e antes do encerramento do balanço, de modo a caracterizar como fictício o passivo. Não o fazendo, impõe-se excluí-las da matéria tributável. Quanto às demais, o ônus de provar a efetividade do passivo é da empresa, devendo ser mantida a exigência apenas em relação àquelas para as quais a empresa não logrou fazer a efetiva comprovação.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - A jurisprudência deste Conselho é pacífica no sentido de não caber a cobrança cumulativa da multa por lançamento de ofício com a multa por atraso na entrega da declaração. Além disso, no caso, a entrega foi tempestiva.

CUSTOS E DESPESAS NÃO COMPROVADOS - Para que possam ser considerados na apuração do lucro real, os custos e despesas contabilizados pelo contribuinte devem estar embasados em documentos que assegurem a veracidade do que está escriturado.

VALORES ATIVÁVEIS CONSIDERADOS CUSTOS OU DESPESAS - Incorreta a contabilização de valor referente à aquisição de terreno como custo/despesa operacional, devendo o valor respectivo ser ativado.

RECURSO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto por PAIOL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA..

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

Processo nº. : 10880.010406/00-04
Acórdão nº. : 101-93.925

2


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, PAULO ROBERTO CORTEZ, CELSO ALVES FEITOSA, RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente Convocado) e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro RAUL PIMENTEL.

Processo nº. : 10880.010406/00-04
Acórdão nº. : 101-93.925

3

Recurso nº. : 123.474
Recorrente : PAIOL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Contra Paiol Administração e Participações Ltda. foi lavrado auto de infração relativo ao Imposto de Renda –Pessoa Jurídica do exercício de 1990, por meio dos quais foi formalizada exigência de crédito tributário no valor equivalente a 10.404.565,63 UFIR, compreendendo , além do tributo, juros de mora, multa de ofício e multa por atraso na entrega da declaração.

Segundo consta da descrição dos fatos no auto de infração, as irregularidades que deram causa às exigências consistiram em: a) omissão de receita operacional caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações já pagas e/ou incomprovadas totalizando NCz\$ 259.061.365,00; b) custos ou despesas não comprovados no valor de NCz\$ 1.998.701,96; c) bens de natureza permanente, no valor de NCz\$ 962.095,74, deduzidos como despesa; d) atraso na entrega da declaração (multa no valor de 64.223,91 UFIR).

Impugnada a exigência no prazo prorrogado pela autoridade competente, originou-se o litígio. As razões de defesa apresentadas na impugnação podem ser assim resumidas: a) a exigência se fundamenta exclusivamente em falta de comprovação de despesas diversas e a apresentação da prova documental, especialmente no tocante a saldo de fornecedores, é extremamente difícil, por manter, a autuada, um extenso rol de fornecedores; b) a dificuldade não se restringe à reunião dos documentos, mas também à necessária confrontação com os registros contábeis, razão pela qual foi pedida prorrogação de prazo de defesa; c) a juntada integral dos documentos resultaria num processo com inúmeros volumes, dificultando a análise pela autoridade julgadora, e mesmo que fosse viável a apresentação de todos os documentos no prazo, sua análise, sem confrontação com os livros contábeis, é incapaz de produzir a correlação entre o saldo das contas apontadas no Termo de Constatação de Irregularidades e os mencionados documentos; d) a comprovação de que as irregularidades apontadas não procedem só poderá ser feita mediante realização de nova diligência no estabelecimento

da empresa; e) para demonstrar seu interesse em esclarecer as faltas que lhe são imputadas, junta, a título exemplificativo, cópias de documentos bem como o respectivo resumo parcial, e insiste que só uma perícia contábil poderá comprovar a insubsistência do procedimento fiscal.

Atendendo ao pedido de diligência regularmente formulado pela impugnante, foi o processo encaminhado à Fiscalização para que o autuante examinasse os documentos por ela relacionados e postos à disposição e sobre eles se manifestasse. Às fls. 257 o autuante declarou que os analisou por amostragem, e considerou satisfatoriamente comprovado o saldo do passivo. A DRJ entendeu não conclusiva a resposta do autuante, e solicitou nova diligência, com demonstrativo analítico, informação detalhada sobre saldos e conclusão sobre o passivo fictício. A fiscalização conferiu integralmente o passivo da autuada, analisou os demonstrativo analíticos referentes às rubricas "Fornecedores" e "Outras Contas", considerando que permaneceu injustificado apenas o saldo de passivo circulante de NCz\$ 54.430.861,12, que compreende a) valores já devidamente quitados à época do levantamento do balanço e que deveriam ter sido baixados do saldo, assinalados nos demonstrativos com o código 1; b) valores para os quais o documento de pagamento não foi apresentado ou não foi localizado, assinalados com o código 2; e c) valores cujos documentos de pagamento não servem para comprovação da efetiva liquidação (tais como cópia de cheque interna, recibos sem identificação do beneficiário, recibos emitidos internamente), assinalados com o código 3 (relatório de fls. 837/838)

O Delegado de Julgamento titular da DRJ em São Paulo deferiu em parte a impugnação, assim decidindo:

- a) quanto à multa por atraso na entrega da declaração, manteve-a, porque não questionada na impugnação;
- b) quanto à omissão de receita caracterizada por passivo fictício, cancelou parte da exigência correspondente a NCz\$ 204.630.503,88, porque comprovada a legitimidade do passivo conforme apurado na diligência fiscal, permanecendo injustificado apenas o saldo de passivo circulante de NCz\$ 54.430.861,12, que compreende valores já devidamente quitados à época do levantamento do balanço e que deveriam ter sido baixados do saldo, valores que, embora pagos no



exercício subsequente, não foram objeto de comprovação satisfatória e valores pagos no exercício subsequente cujos documentos não servem para comprovação da efetiva liquidação (listagem às fls 279 a 683 e relatório conclusivo às fls. 684/685);

- c) quanto aos custos e despesas não comprovados, manteve integralmente a exigência porque, embora manifestando sua discordância, a impugnante não apresentou nenhum documento que infirmasse o lançamento;
- d) quanto aos valores ativáveis considerados custos ou despesas, manteve a exigência porque os documentos apresentados pela impugnante confirmam a irregularidade dos lançamentos contábeis;
- e) quanto aos juros de mora segundo a TRD, excluiu-os no período de 04/02/91 a 29/07/91, por força do art. 1º da IN SRF 32/97.

Inconformada, a empresa recorre a este Conselho alegando, como preliminares: a) prescrição intercorrente, por ter sido o auto de infração lavrado em 30/04/93 e impugnado em 15/06/93 (no prazo prorrogado), porém a decisão de primeira instância, proferida em 1998, só foi cientificada à empresa em 18/04/2000, ou seja, sete anos após a lavratura do auto de infração (observa que tal demora causou prejuízos à Recorrente, visto que a partir de dezembro de 1997 passou a ser exigido o depósito para recurso); b) cerceamento de defesa, porque a o auto de infração não descreveu, de forma clara e precisa, as infrações supostamente praticadas, especialmente em relação à multa por atraso na entrega da declaração e aos valores que deveriam ter sido ativados e por ter sido indeferida a realização de perícia.

Quanto ao mérito, em resumo, diz o seguinte:

- a) O Termo de Constatação de Irregularidades não faz qualquer alusão ao suposto atraso na entrega da DIRPJ, o que acarreta a nulidade do auto. Além disso, o atraso não ocorreu. A Portaria MF 205/90 prorrogou o prazo para entrega da declaração até 31/05/90 e a entrega foi efetuada no dia 28/05/90, conforme recibo que anexa (observe-se que o recibo é em nome de Paiol Distribuidora Ltda., que foi sucedida por Paiol Administração e Participação Ltda, que por sua vez foi sucedida por Makro Atacadista S.A.



- b) Parte da parcela lançada a título de passivo fictício foi mantida porque a autoridade julgadora desconsiderou os documentos apresentados pela empresa, por julgá-los inaptos a comprovar despesas. O Direito Tributário não admite tributação baseada em presunção, e o ônus da prova cabe a quem alega, devendo a fiscalização munir-se das provas necessárias à comprovação das acusações. A fiscalização e a autoridade não consideraram os elementos colocados à disposição pela Recorrente, tendo a exigência sido parcialmente mantida sob o argumento de que não teriam sido trazidas as provas de que a omissão não ocorrera. A Coordenação da Tributação, por meio do PN CST 10/76, manifestou entendimento de que a comprovação das despesas há que ser feita com os documentos de praxe, desde que a lei não imponha forma especial, sendo importante que sejam de idoneidade indiscutível. Também o Conselho de Contribuintes tem se manifestado no sentido de que, constatada a existência de quaisquer indícios que demonstrem a liquidação do passivo, é descabida a acusação de omissão de receitas. De forma a comprovar definitivamente que não ocorreu a omissão de receitas, anexa cópia dos documentos (doc. 9 a 217) emitidos por seus fornecedores.
- c) Sobre a glosa de custos ou despesas sob o argumento de que não teriam sido apresentados os documentos, a fiscalização não levou em consideração outros indícios da efetividade das despesas, preferindo glosar o montante correspondente. Além disso, requereu perícia, que foi indeferida. Sobre a validade de indícios que comprovam despesas, menciona os Acórdãos 101-85.116/93, 103-12.386/92, 105-4.624/90.
- d) Quanto ao montante dos custos e despesas que deveriam ter sido ativados, o art. 193 do RIR/80 contém ressalva para os bens cujo valor unitário não seja superior a Cr\$9.000,00 ou o prazo de vida útil não ultrapasse um ano. Ademais, visto que a Recorrente apresenta os documentos que comprovam a inexistência de passivo fictício, há de ser admitido o descabimento da glosa. Além disso, a Fiscalização, bem como a Autoridade julgadora, não descreveram o motivo pelo que o valor envolvido não poderia ser deduzido. Nota-se contradição nas alegações da autoridade julgadora, que afirma que a Recorrente não apresentou documentos necessários e depois conclui que os elementos trazidos aos autos são suficientes para demonstrar a inexatidão dos procedimentos adotados. O ônus da prova é do Fisco e a Recorrente



não pode concordar com o entendimento da autoridade julgadora que, sem fundamento plausível, indeferiu o pedido de perícia e, ainda, entendeu suficientes os documentos apresentados apenas para manutenção da exigência.

e) A multa e juros devem ser cancelados, visto que a Recorrente demonstrou não ter cometido qualquer infração que justificasse a manutenção da exigência.

Finaliza requerendo a realização de perícia contábil de forma a ratificar e confirmar a veracidade de suas alegações e pleiteia a reforma da decisão recorrida e cancelamento total da exigência.

Submetido a julgamento em sessão de 22 de março de 2001, não acolheu, a Câmara, as preliminares de prescrição intercorrente e de cerceamento de defesa. Todavia, para possibilitar a apreciação do mérito, converteu o julgamento em diligência - a fim de que fosse a Recorrente intimada a, a partir das listagens apresentadas, elaborar demonstrativo relacionando as duplicatas assinaladas com código de exclusão **2 e 3** cujas datas de vencimentos nelas previstas sejam anteriores a 01/01/90, indicando, para cada uma delas, o documento (e fls. do processo em que se encontra) juntado com o recurso com o qual pretende provar que foi o mesmo liquidado após 31/12/89. Quanto às duplicatas assinaladas com o código **1**, cujo pagamento a fiscalização já comprovou ter sido efetuado antes do encerramento do balanço, identificar com precisão as provas juntadas e que porventura militem em seu favor (por exemplo, que o pagamento deu-se por cheques desprovidos de fundos, continuando em aberto o débito, etc.)”.

Cumprida a diligência, encontra-se o processo em condições de ser decidido.

É o Relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Rejeitadas por esta Câmara as preliminares de prescrição intercorrente e cerceamento de defesa, passo ao mérito.

1. Multa por atraso na entrega da declaração

Está comprovado nos autos não ter ocorrido o atraso na entrega da declaração, eis que o prazo fora prorrogado pela Portaria MEFP 205/90. Ademais disso, a jurisprudência deste Conselho é pacífica no sentido de ser incabível a cobrança cumulativa da multa por atraso ou falta de entrega da declaração com a multa por lançamento *ex-officio* nos casos de falta de declaração ou de declaração inexata.

2. Omissão de receita caracterizada por passivo fictício.

2.1-A fiscalização, atendendo solicitação da autoridade julgadora, conferiu integralmente o passivo da autuada, analisou os demonstrativos analíticos referentes às rubricas "Fornecedores" e "Outras Contas", considerando que permaneceu injustificado apenas o saldo de passivo circulante de NCz\$ 54.430.861,12, e elaborou demonstrativo dos respectivos valores, identificando: (a) com o código **1** aqueles já devidamente quitados à época do levantamento do balanço e que deveriam ter sido baixados do saldo; (b) com o código **2** valores para os quais o documento de pagamento não foi apresentado ou não foi localizado, e (c) com o código **3** valores cujos documentos de pagamento não servem para comprovação da efetiva liquidação (tais como cópia de cheque interna, recibos sem identificação do beneficiário, recibos emitidos internamente).

2.2- No demonstrativo elaborado pela fiscalização, constata-se que diversas duplicatas nele relacionadas têm data de vencimento a partir de 01/01/90. Portanto, em relação a essas, o ordinário é que, em 31/12/89, figurem no passivo. Nesse caso, cabe à fiscalização o ônus de provar que o pagamento deu-se antes do vencimento, ainda em 1989, de modo a caracterizar como fictício o passivo. Não o fazendo, impõe-se excluí-las da matéria tributável.



2.3- Quanto às duplicatas assinaladas com o código 1 (cujo pagamento a fiscalização já comprovou ter sido efetuado antes do encerramento do balanço), a Recorrente foi intimada a identificar, no volumoso conjunto das provas juntadas com o recurso, as que porventura militem em seu favor (por exemplo, que o pagamento deu-se por cheques desprovidos de fundos, continuando em aberto o débito, etc.), nada tendo produzido nesse sentido. Cabe, pois, manter a exigência em relação a elas.

2.4- Entre as duplicatas identificadas pela fiscalização com o código 2 encontra-se a de nº 003906, emitida por Batista Com. de Legumes em 12/12/89 e vencível em 06/01/90, no valor de NCz\$70,00. Por ser o vencimento previsto para janeiro de 1990, em princípio deveria ela figurar efetivamente no passivo. Ocorre que o documento 109, de fls. 964, juntado pela Recorrente, atesta seu pagamento em 31/12/89. Portanto, representa ela passivo fictício, devendo seu valor integrar a exigência.

2.5- Finalmente, quanto às demais duplicatas assinaladas no demonstrativo da fiscalização com os códigos 2 e as assinaladas com o código 3 e cujos vencimentos são anteriores a 01/01/90, encontram-se justificados, devendo ser excluídos da exigência, os seguintes passivos:

Cód.For.	Nome do fornecedor	Nº Dup.	Data emis.	Data venc.	Valor
22105	Nigro Alumínio Ltda	088504	31/10/89	30/12/89	21.638,70
22358	Alpargatas Nordeste	113401	09/11/89	26/12/89	44.703,00
22385	Cia Vid. Santa Marina	089473	29/10/88	18/01/89	451,59
22385	Cia Vid. Santa Marina	074495	30/06/89	18/08/89	1.730,64
22571	Fuji Photo Filmes..	096473	28/09/89	27/11/89	5.122,00
22905	Plasvale Ind. Plás.	066276	23/06/89	31/05/90*	1.498,04
18618	Café Ouro Negro	017054	21/11/89	26/12/89	15.840,00
19325	Coop.Lat. Campeç.	060507	28/11/89	28/12/89	3.490,00
19616	Batista Com.Legumes	003865	04/12/89	29/12/89	90,00
21281	Coop.Cent.Lat.Para	010549	14/11/88	19/12/89	7,36
21281	Coop.Cent.Lat.Para	010922	21/11/88	26/12/88	105,64
21281	Coop.Cent.Lat.Para	003143	02/05/89	06/06/89	146,05
21170	Briss Com.Ind.Quim	000426	29/09/88	13/11/88	9,07
21170	Briss Com.Ind.Quim	000768	27/02/89	12/04/89	89,72

21170	Briss Com.Ind.Quim	000775	28/02/89	21/04/89	342,45
20540	Ind.Gessy Lever	194441	08/12/89	28/12/89	7.694,27
20540	Ind.Gessy Lever	238146	13/12/89	27/12/89	15.368,81
20540	Ind.Gessy Lever	238181	13/12/89	27/12/89	19.923,89
20540	Ind.Gessy Lever	238294	14/12/89	30/12/89	30.652,45
20540	Ind.Gessy Lever	237208	08/12/89	22/12/89	31.607,60
20540	Ind.Gessy Lever	237206	08/12/89	22/12/89	40.009,67
20540	Ind.Gessy Lever	961176	13/12/89	27/12/89	75.023,89
20540	Ind.Gessy Lever	961178	13/12/89	28/12/89	81.289,68
20540	Ind.Gessy Lever	961077	12/12/89	26/12/89	86.576,89
20540	Ind.Gessy Lever	961231	14/12/89	28/12/89	92.006,31
20540	Ind.Gessy Lever	237588	11/12/89	27/12/89	101.287,74
20540	Ind.Gessy Lever	961048	11/12/89	26/12/89	107.965,05
20540	Ind.Gessy Lever	961042	11/12/89	26/12/89	130.371,50
20540	Ind.Gessy Lever	961064	11/12/89	26/12/89	160.857,46
20540	Ind.Gessy Lever	961230	14/12/89	28/12/89	170.886,50
20540	Ind.Gessy Lever	961078	12/12/89	27/12/89	173.591,86
20737	Helenica Com.Ind	009788	01/11/88	14/12/88	60,90
20737	Helenica Com.Ind.	009789	01/11/88	14/12/88	<u>78,50</u>
TOTAL					1.420.517,53

3.Custos e despesas não comprovados

A Fiscalização glosou custos e despesas contabilizadas por falta de comprovação. Para que possam ser considerados na apuração do lucro real, os custos e despesas contabilizados pelo contribuinte devem estar embasados em documentos que assegurem a veracidade do que está escriturado. Sobre esse item, nada apresentou de concreto a Recorrente, ocorrendo apenas com alegação de que deveriam ser considerados os indícios de que as despesas ocorreram. Assim, não tendo o contribuinte apresentado os documentos comprobatórios dos custos/despesas, deve ser mantida a glosa.



4.Valores ativáveis considerados custos ou despesas

Para comprovar o custo, trouxe a empresa os documentos de fls. 230 e 231, os quais militam em desfavor da empresa, eis que comprovam que o respectivo valor se refere à aquisição de terreno. Equivocada, pois, sua contabilização como custo/despesa operacional, devendo o valor respectivo ser ativado.

Tendo em vista o exposto, dou provimento parcial ao recurso para:

- I- Afastar a multa por atraso na entrega da declaração.
- II- Excluir da matéria tributável, no item "passivo fictício":
 - a. as duplicatas identificadas no demonstrativo de fls. 279 a 683 com os códigos **2** e **3** com datas de vencimento previstas para 1990, exceto a de nº 003906, emitida por Batista Com. de Legumes em 12/12/89 no valor de NCz\$70,00;
 - b. as duplicatas identificadas no demonstrativo de fls. 279 a 683 com os códigos **2** e **3**, com datas de vencimento previstas para antes de 01/01/90, relacionadas no item 2.5 deste voto, totalizando NCz\$1.420.517,53

Sala das Sessões – DF, em 22 de agosto de 2002


SANDRA MARIA FARONI