



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.010406/00-04  
Recurso nº : 123.474  
Matéria: : IRPJ- Ex. 1990  
Recorrente : PAIOL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP.  
Sessão de : 22 DE MARÇO DE 2001  
Resolução nº : 101-02.351

**R E S O L U Ç Ã O N R. 101-02.351**

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

RESOLVEM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 ABR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LINA MARIA VIEIRA, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Processo nº. : 10880.010406/00-04  
Resolução nº. : 101-02.351

2

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

## R E L A T Ó R I O

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 nos autos 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 comprovadas 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

pe

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 postos à disposição e se manifestasse sobre os mesmos. A conclusão da fiscalização consta do Relatório Fiscal de fls 684 e 685.

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 comprehende 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 (relatório de fls. 837/838);



- 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, impugnado em 15/06/93 (no prazo prorrogado), porém a decisão de primeira instância, proferida em 1998, só foi científica 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 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 ocorreria. 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, que comprovam a inexistência de passivo fictício.
- 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

NP

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.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e se encontra acompanhado de liminar para que seja recebido sem a efetivação do depósito prévio instituído pelo art. 32 da Medida Provisória 1973-61/2000. Dele conheço.

As preliminares de prescrição intercorrente e de cerceamento de defesa não são de ser acolhidas. Quanto à primeira, a Súmula 153, do antigo Tribunal Federal de Recursos, estabelece : "Constituído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação de lançamento, o crédito tributário, não há que se falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o **prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos.**" (destaquei). Quanto à segunda, com exceção do atraso na entrega da declaração, as irregularidades estão perfeitamente descritas no auto de infração, no qual a empresa é acusada de não haver apresentado prova da legitimidade dos saldos da conta Fornecedores e Outras Contas, integrantes do passivo em 31/12/89, não ter apresentado documentos comprobatórios de diversas despesas discriminadas no Termo de Constatação de Irregularidades e de ter deduzido como despesa ou custo valores discriminados no mesmo Termo e que correspondem a bens de natureza permanente.

O pedido de prova pericial não se justifica, pois, no caso, a prova consiste apenas na apresentação dos documentos, não demandando exame de "expert". Veja-se, sobre o assunto, lição do Prof .AURÉLIO PITANGA SEIXAS-, em "A

JP

Prova Pericial no Processo Administrativo Fiscal" - Processo Administrativo Fiscal -  
Dialética - junho-1995:

.....

Para demonstrar (provar) que a verdadeira conduta tributável (fato gerador ocorrido ou fato imponível) é aquela representada em seus livros de contabilidade e declarações tributárias e, consequentemente, demonstrar (provar) o desacerto e o equívoco da representação do fato gerador escriturada pelo fiscal lançador deverá o contribuinte anexar ao recurso administrativo todos os *meios de prova* ao seu alcance., como cópias de documentos representativos das operações comerciais, cópias dos registros contábeis, etc., etc.

Estes *meios de prova* anexados ao recurso administrativo fiscal pelo contribuinte podem produzir o efeito de convencer ou sensibilizar ou colocar em dúvida, a autoridade aplicadora da lei tributária, com competência legal para reexaminar o lançamento tributário, sobre a incorreta percepção que a autoridade lançadora teve sobre o fato gerador praticado.

A autoridade administrativa revisora, ao examinar os meios de prova apresentados pelo contribuinte, poderá ficar, desde logo, convencida do desacerto da percepção da realidade do fato gerador escriturada no lançamento tributário, julgando-se habilitada a substituir a percepção errada do fato gerador pela sua própria percepção, calcada nas provas apresentadas pelo contribuinte.

Se as provas apresentadas pelo contribuinte não comoverem a autoridade revisora, esta, naturalmente, ratificará ou homologará a percepção do fato gerador representada no lançamento tributário.

Como terceira hipótese, a autoridade revisora poderá ficar sensibilizada com as provas produzidas pelo Recorrente, porém não se considerará suficientemente habilitada a ter uma correta *percepção* da realidade do fato gerador, necessitando da colaboração de um *perito* para esclarecimento pormenorizado da verdadeira realidade praticada pelo contribuinte.

O laudo ou documento firmado pelo perito não é *meio de prova*, porém um *meio de percepção*, isto é, uma forma da autoridade aplicadora da lei tomar conhecimento, ou ter uma percepção, da realidade, através do parecer ou laudo, fornecido por um técnico, ou especialista na matéria fática em discussão, de sua inteira confiança.

Obedecendo o procedimento administrativo fiscal ao princípio *inquisitório*, já que a autoridade fiscal tem a função legal de agir, de ofício, para descobrir a verdade dos fatos com absoluta imparcialidade, pois nenhum interesse lhe assiste no exercício de sua competência legal, o *exame pericial* para um deslinde mais esclarecedor sobre a matéria fática, vai depender,

JK

exclusivamente, da necessidade que tenha a autoridade fiscal de aperfeiçoar a sua *percepção* sobre a verdadeira *realidade*, por diversas formas representada,

Conseqüentemente, não possui o contribuinte direito subjetivo à efetivação de exame pericial, devendo se sujeitar ao que for decidido pela autoridade administrativa, sem perder a oportunidade, como mencionado anteriormente, de apresentar, desde o início, todas as provas ao seu alcance para demonstrar a exatidão do seu comportamento."

Portanto, no caso, caberia ao sujeito passivo demonstrar, desde o início, mediante apresentação dos documentos que os legitimam, a veracidade dos fatos registrados em sua contabilidade, não competindo à fiscalização suprir a deficiência da prova cujo ônus é do contribuinte, mediante perícia.

A análise do mérito demanda instrução preliminar, relacionada à parcela da exigência a título de passivo fictício.

Inicialmente, registro que, ao tirar cópia de peças do processo original, para cumprir o determinado no Item 1.F.2.3.1 da Portaria SRF 4.980/94 , o órgão preparador deixou de copiar o verso do Termo de Constatação das Infrações (fls. 46 do presente), o que deverá ser suprido pela Secretaria desta Câmara, uma vez que o processo original nela se encontra..

Em relação ao passivo fictício, equivoca-se a recorrente ao atribuir o ônus da prova à fiscalização. A lei prevê que a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas e/ou incomprovadas autoriza a presunção de omissão de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Trata-se, pois, de presunção legal relativa, a inverter o ônus da prova. Ao fisco basta demonstrar que o contribuinte não provou a efetividade do passivo registrado em 31/12/89 para presumir a omissão de receita. Em o fazendo, compete ao contribuinte demonstrar ou que o passivo é verdadeiro, ou que a omissão de receita não ocorreu (do que são exemplos os casos tratados nos Acórdãos 105.2.021/86, 105-11.882/97, 101-83.419/92 trazidos à colação pela Recorrente).

W

Conforme consta do Termo de fls. 45, a fiscalização considerou como fictício passivo no valor de NCz\$222.765.388,99 da conta Fornecedores e NCz\$ 36.295.977,00 de Outras Contas.

A fiscalização, atendendo solicitação da autoridade julgadora, 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). Sobre a parcela relativa aos valores já quitados por ocasião do balanço, nada apresentou a recorrente para elidir a presunção.

Com o recurso, a empresa traz documentos emitidos por seus fornecedores, a pretexto de comprovar o passivo em discussão. De acordo com o disposto no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, estaria precluso o direito do sujeito passivo de apresentar provas documentais. De fato, reza o mencionado dispositivo:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Parágrafo e alíneas acrescidos pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97)

YU

No presente caso, não se trata de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, pois a acusação de passivo fictício é a mesma desde o início do processo. Todavia, uma vez que o processo administrativo fiscal rege-se pelo princípio da verdade material, e considerando que o interesse da Fazenda Pública é arrecadar imposto efetivamente devido, entendo não deva o Conselho furtar-se de apreciar as provas que o sujeito passivo traga em seu favor. Para fazê-lo, porém, é necessário que a Recorrente arque como ônus de demonstrar que os documentos trazidos com o recurso comprovam suas alegações. No presente caso, para provar que o passivo registrado no seu balanço de 31/12/89 era verdadeiro, traz a Recorrente, materializados em cerca de 500 folhas do processo ( 778 a 1.275), 208 documentos (declarações de fornecedores), sem todavia, apontar objetivamente como os mesmos provam a veracidade do passivo. E não cabe a este órgão julgador produzir esta evidência em favor do contribuinte. Assim, há documentos que apenas declaram que o fornecedor emitiu notas fiscais faturas que foram devidamente quitadas, outros que mencionam que, dado o tempo decorrido, não foi possível localizar os documentos solicitados, etc. Dessa forma, para que a documentação trazida com o recurso possa ser considerada, deve a Recorrente demonstrar objetivamente que os documentos refutados pela fiscalização são hábeis para legitimar o passivo registrado.

Tendo em vista o exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência a fim de que seja a Recorrente intimada a, **a partir das listagens de fls. 279/312 e 379/438**, 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

ju

Processo nº. : 10880.010406/00-04  
Resolução nº. : 101-02.351

12

militar em seu favor (por exemplo, que o pagamento deu-se por cheques desprovidos de fundos, continuando em aberto o débito, etc.)

Sala das Sessões – DF, em 22 de março de 2001

Sandra Maria Faroni  
SANDRA MARIA FARONI