



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10907/000.485/92-19
RECURSO Nº. : 84.882
MATÉRIA : IRF - ANOS DE 1990 e 1991
RECORRENTE : CPC - PROJETOS E CONSULTORIAS S/C LTDA.
RECORRIDA : IRF em PARANAGUÁ (PR)
SESSÃO DE : 18 de janeiro de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.949

IRFONTE - SOCIEDADE CIVIL - APURAÇÃO DE RESULTADOS - As receitas e rendimentos operacionais das sociedades civis, sujeitas ao regime tributário fixado no Decreto-Lei nº 2.397/87, são apropriadas por regime de Caixa.

CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS - Contraditório fundamentar exação, por rejeição de custos/despesas, sob o argumento de que o emissor de documentação que ampara a escrituração se encontrar em situação irregular junto ao Fisco, visto competir, exclusivamente a este, o controle e fiscalização das pessoas jurídicas, mormente aquelas tidas em situação irregular.

OMISSÃO DE RECEITA - Por autorizativo legal, presume-se omissão de receita o fornecimento de recursos ao Caixa da pessoa jurídica, sem prova de origem e efetividade de sua entrega. Meros registros contábeis, amparados em alterações de contrato social, não são elementos suficientes a elidir o ônus da prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CPC - PROJETOS E CONSULTORIAS S/C LTDA.**

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da base impositiva os valores de Cr\$ 12.555.049,35 e Cr\$ 18.565.155,52 (padrão monetário à época), nos anos de 1990 e 1991, respectivamente, e o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

**LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº.
ACÓRDÃO Nº.

10907/000.485/92-19
104-12.949

**ROBERTO WILLIAM GONÇALVES
RELATOR**

FORMALIZADO EM: 29FEV 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON MALLMANN, RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO e REMIS ALMEIDA ESTOL.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10907/000.485/92-19
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.949
RECURSO Nº. : 84.882
RECORRENTE : CPC - PROJETOS E CONSULTORIAS S/C LTDA.

RELATÓRIO

Irresignada com a decisão do Inspetor da Receita Federal em Paranaguá, Pr, que julgou improcedente sua impugnação à exação consignada no auto de infração de fls. 01, CPC, Projetos e Consultorias S/C Ltda., nos autos identificada, recorre a este Colegiado.

Em ação fiscal direta junto ao contribuinte a fiscalização efetuou o lançamento de ofício, relativamente ao imposto de renda na fonte dos anos de 1990 e 1991, em virtude de:

a.- custos/despesas glosados por falta de comprovação de efetivo desembolso, da efetiva prestação dos serviços, bem como origem dos documentos contabilizados, cujas empresas não foram localizadas e não tem situação regular junto ao CGC e por correlacionamento dos gastos com a atividade exercida pela empresa;

b.- apropriação ao resultado o exercício da correção monetária de valores pagos/atribuídos aos sócios no curso dos períodos base, inclusive pro-labore e despesas objeto de glosa;

c.- aumento de capital em dinheiro sem prova de origem e efetividade da entrega;

d.- não apropriação de variações monetárias por regime de competência.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10907/000.485/92-19
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.949

Em seu arrazoado impugnatório o contribuinte junta farta documentação, fls. 55/179, no intuito de prova de que os valores glosados correspondem a efetiva prestação de serviços, compatíveis estes com a atividade exercida pela pessoa jurídica, estando as empresas emissoras do documentário fiscal contabilizado regularmente inscritas no C.G.C. e Junta Comercial, para o que junta inclusive cópias de declarações de rendimentos, dos anos base de 1991 e 1992.

Quanto às correções monetárias dos valores pagos/atribuídos aos sócios no curso dos períodos base, alega equívoco da fiscalização.

Finalmente, no tocante ao aumento de capital da pessoa jurídica, em dinheiro, vale-se da alteração contratual e declaração de rendimentos do sócio Antônio José da Cruz.

Instado a se pronunciar, o autor do feito propõe a realização de diligência visando a identificação dos pagamentos a que se refere o item CUSTOS/DESPESAS INCOMPROVADOS (Sic)!

Como fruto da diligência, acosta aos autos os documentos de fls. 182/402, por entender serem, sem maiores justificativas, suficientes à manutenção da exigência, neste item, fls. 405. E, no tocante à correção monetária de valores pagos/atribuídos aos sócios afirma estarem sujeitos à correção monetária, na forma do DL 2.393/87 (SIC).

A autoridade monocrática mantém o lançamento sob os argumentos, em síntese de que:

a) os valores apropriados como custos, calçados em Notas fiscais de emissão atribuída a pessoa jurídicas inexistentes ou em situação irregular, devem ser oferecidos a tributação, principalmente quando não comprovado e efetivo desembolso e a prestação do serviço;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10907/000.485/92-19
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.949

b) os rendimentos pagos/atribuídos aos sócios, na data do encerramento do período base, sujeitam-se a correção monetária;

c) a ausência de comprovação da origem e efetiva entrega dos recursos pelos sócios, para integralização do capital de pessoa jurídica, autoriza a presunção de desvio de receita;

d) devem ser computadas na apuração de resultados as variações monetárias ativas e passivas correspondentes ao período-base.

Na peça recursal o sujeito passivo reprisita os argumentos impugnatórios acrescentando que:

a) os pagamentos de compromissos junto a terceiros eram efetuados de acordo com as disponibilidades da pessoa jurídica, o que não autoriza a presunção de sua falta de desembolso;

b) os documentos acostados aos autos comprovam a efetividade da prestação de serviços contratados, mormente o recadastramento imobiliário das Prefeituras de Paranaguá e Guaratuba, os Planos de Desenvolvimento Urbano de Paranaguá, Matinhos e Guaratuba, para os quais recorreu a serviços de terceiros;

c) quando às atividades exercidas pelas empresas contratadas, alega em comum no interior, à falta de melhores oportunidades ou de um profissionalismo mais apurados, pessoas físicas e jurídicas entregarem-se às atividades que se apresentam, como a execução de serviço de pintura do Edifício do Poder Executivo por empresa local de reparos navais;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10907/000.485/92-19
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.949

d) igualmente restam provadas a regularidade de inscrição fiscal das empresas emitentes das Notas Fiscais e o erro na data de emissão da NF emitida por Benedito Meduna.

É o Relatório. 



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10907/000.485/92-19
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.949

VOTO

CONSELHEIRO ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, RELATOR

Tomo conhecimento do recurso, dado atender às formalidades aplicáveis à matéria, conforme fls. 427.

Excluídos os componentes da base imponible referentes à apropriação ao resultados de valores pagos/atribuídos aos sócios inclusive respectiva correção monetária e o aumento de capital, financeiramente, os demais componentes da autuação dizem respeito a provas factuais. Assim, abordo primeiramente aqueles.

1- Quanto ao aumento de capital com recursos financeiros fornecidos pelos sócios da pessoa jurídica, trata-se de presunção legal de desvio de recursos. Ora, nas presunções legalmente autorizadas, inverte-se o ônus da prova. "In casu", o artigo 12, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, com a alteração do artigo 1, II, Decreto-Lei nº 1678/78 impõe ao sujeito passivo a comprovação da efetividade da entrega dos recursos e de sua origem.

Assim, o registro de alteração contratual, fls. 15 e a contabilização do pretendido ingresso, fls. 333, "per se" não são elementos suficientes à exigida comprovação legal.

2- Relativamente à correção monetária de valores pagos/atribuídos aos sócios da pessoa jurídica, mencionam-se, como fundamentos legais da exação, o artigo 2º e I §§ do Decreto-Lei nº 2.397/88 e Instrução Normativa nº 199/88, item 17. Entretanto:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10907/000.485/92-19
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.949

- o artigo 2º do Decreto-Lei nº 2.397/88 não autoriza à imputação aos resultados, da correção monetária de lucros, rendimentos ou quaisquer outros valores pagos, creditados ou entregues aos sócios, mesmo a título de empréstimos, antes do encerramento do período base;

- a IN 199/88 em seu artigo 17 menciona a correção monetária apenas de despesas indedutíveis, em face da legislação tributária, as quais devem ser debitadas às contas dos sócios na data de sua realização.

Ora, somente o artigo 6º do Decreto-Lei nº 2.341/87 determinou a correção monetária de lucros ou dividendos pagos ou creditados por conta de resultado de período base ainda não encerrado. Porém, o próprio o Decreto-Lei nº 2.397/87, artigo 1º, § 2º, expressamente exclui as sociedades civis daquela exigência.

Não há, pois, dispositivo legal que autorize a pretendida exação, mediante acréscimo ao resultado do exercício da correção monetária de valores pagos/atribuídos a sócios de sociedade civil no curso do período base.

Mesmo em relação às despesas não dedutíveis, na forma da legislação, o inciso 17 da IN 199/88, citada, extravasa os limites da lei ao impor tributação sobre valores legalmente não autorizados, ferindo, explicitamente a disposição ínsita no artigo 97, I, do C.T.N.

Dado o tratamento especial de que gozam as sociedades civis, sociedades de pessoas, em que os resultados auferidos são considerados rendimentos das pessoas físicas dos sócios, não podem estas utilizar o LALUR para ajustes fiscais, mecanismo de que se valem as demais pessoas jurídicas. Todos os ajustamentos à apuração de resultados devem ser efetuados contabilmente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10907/000.485/92-19
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.949

Nesse sentido, assim como nas demais pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, o prejuízo contábil, ainda que debitado aos sócios, deve ser monetariamente corrigido porque redutor do patrimônio líquido. Igualmente, o excesso valores pagos/creditados aos sócios no curso no curso do período base, em relação ao resultados apurados no encerramento do mesmo período. Por se tratarem de rendimentos de pessoas física, não podem ser contabilmente compensados com resultados futuros.

Tal diferença reflete valores sacados do patrimônio líquido da sociedade em benefício de seus sócios, constituindo redução daquele. Dai, tal diferença ser debitada aos sócios da data de encerramento do período base (IN 199/88, inciso 6), sujeita a correção monetária. Evidentemente, no período base posterior, porquanto, a eventual diferença somente será apurada e debitada quando do encerramento do período base.

Ora, as despesas indedutíveis, são também levadas a débito dos sócios. Em recíproca, em iguais valores incrementam o resultado da sociedade civil, porquanto nele não computadas.

Do exposto segue-se que, legal e logicamente, não pode existir tratamento diferenciado ao excesso de débitos a sócios em relação ao resultado apurado e as despesas indedutíveis, que também lhes são debitadas. O contrário traduziria a concretização de um “bis in idem”!

Por via de consequência, igual tratamento terão as despesas glosadas de ofício: consideradas rendimentos distribuídos aos sócios, por essa mesma razão são consideradas, para efeitos fiscais, lucros automaticamente distribuídos, acrescendo-se àqueles apurados, e de igual destino, nas sociedades de pessoas!



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

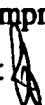
PROCESSO Nº. : 10907/000.485/92-19
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.949

Do exposto segue-se, que exigir-se correção monetária sobre valores debitados ao sócios de sociedades civis, e não pela diferença entre estes e o resultado apurado no período base, traduz unilateralidade de procedimento, em prejuízo do contribuinte, sem amparo legal e conflitiva com o artigo 97, I, da Lei nº 5.172/66.

3- Relativamente à variação monetária ativa do período base de 1991, que teria sido apropriada em 1992, incorreu em lapso o fisco. As variações monetárias objeto da exação dizem respeito aos valores das Notas Fiscais emitidas em 1992 pela sociedade civil, nºs. 107, 118, 120, 121, 122 e 125, fls. 38/43. Todas dizem respeito a complemento do reajustamento de faturas de contratos de prestação de serviços.

Ainda que tratadas como variações monetárias, tais complementos de faturas anteriores, mediante emissão de Notas Fiscais de Serviços, no máximo traduziriam postergação, não, omissão de rendimentos.

4- Finalmente, quanto à pretendida glosa de custos/despesas, ressalte-se, liminarmente, a insegurança do fisco: após a autuação, na qual identifica as Notas Fiscais apropriadas como despesas, objeto de glosa, fls. 05, ante a documentação acostada aos autos pelo sujeito passivo, propôs diligência para identificação dos pagamentos a que se referem os custos/despesas incomprovados, conforme expresse às fls. 180, v (SIC)!

Ao contrário do apressado argumento da autoridade recorrida acerca de Notas Fiscais inidôneas, de emissão de empresas não localizadas ou irregulares junto ao CGC e, em consequência, “se as empresas inexistem é óbvio que todas as operações a elas atribuídas são irreais, fls. 411. quando: 



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 10907/000.485/92-19
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.949

- os documentos de fls. 21/28 e 58, este último emitido pelo DNRC/MIC, datado de 01.09.92, comprova a existência, localização em Curitiba, Pr, e a atividade da empresa Ercolano Monteiro Produções Serigráficas Ltda., CGC 80.361/835/001-06; se, eventualmente tal pessoa jurídica se encontra em situação irregular junto ao fisco, tal fato não tem o condão negar o exercício de sua atividade, ao contrário, somente labora em desprestígio da fiscalização porque, se o sabe, por que não intima o contribuinte a regularizar sua situação fiscal ?

- os documentos de fls. 64/66 comprovam haver a firma Benedito Meduna entregue, em tempo hábil, suas declarações de rendimentos relativas aos exercícios de 1991 e 1992, estando em plena atividade operacional;

- os documentos de fls. 314, 315/317, comprovam que a firma Arthur Rodrigues de Oliveira existe, CGC 78125952/0001-29, foi localizada no endereço das Notas fiscais de sua emissão; no caso, não se trata de inidoneidade da documentação emitida, "Notas Fiscais Frias", fls. 410/411, vez que não contestada a autorização de sua confecção por quem de direito. Sim, de graciosidade daquela emissão, conforme adiante se demonstra.

Afastem-se, finalmente os argumentos apostos na decisão recorrida, relativamente à conta Caixa, escriturada de forma genérica, e o não registro no Caixa de empréstimos bancários e de cheques de pequeno valor (SIC), os quais, em nenhum momento, dizem respeito à questão litigada: glosa de custos/despesas tidos como improvados, não quanto ao pagamento, sim, quanto a pretensas irregularidades dos prestadores de serviços.

4.1- Embora as Notas Fiscais glosadas, fls. 30 e 35, inciso 1.3 do anexo ao Auto de Infração, fls. 05, dissessem respeito a serviços auxiliares de atualização cadastral de Paranaguá, conforme contrato, c/ reajustes, os valores nelas consignados foram apropriados à conta de despesas em 31.12.91, como adiantamentos efetuados àquelas pessoas jurídicas, fls. 37. 



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10907/000.485/92-19
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.949

Relativamente ao mesmo inciso, apenas fls. 403, são apresentados elementos fáticos, como consequência da diligência: apesar de emitidas aquelas NFs. e tidas como pagas, fls. 29, seus valores sequer transitaram pelo Caixa ou Banco da recorrente, conforme Movimento de Caixa de fls. 351/352, evidenciando tratarem-se de documentos gratuitos. Ainda que não o fossem, não poderiam ser apropriados como despesa, face ao disposto no artigo 1º, § 1º, II, do Decreto-Lei nº 2.397/87.

A apreensão do bloco de NFs. nº 03, com notas numeradas de 101 a 150, da firma Arthur R. de Oliveira, e xerocópias daquelas de nºs. 101 a 110 e 112, pelo autuante, fls. 315/317 e 396/402, trazem outro dado material à lide, embora o Termo Diligência e Apreensão, de fls. 314, contradiga um dos fundamentos de sua autuação, qual seja o de que a empresa em questão não foi localizada, fls. 05, inciso 1.3 (SIC)!

Nesse particular, há que se manter a glosa das despesas relacionadas no inciso 1.3, fls. 05, do Anexo ao Auto de Infração, não ante as alegações e operosidade do fisco. Sim, ante provas materiais que fluem dos autos.

4.2- Quanto ao inciso 1.2, os documentos de fls. 59/60 comprovam erro quanto ao ano de emissão da NF 028, pela empreiteira Uberaba de Benedito Meduna, em atividade e regular situação fiscal, como antes demonstrado. Atestam, outrossim, que as NFs anterior e posterior àquela foram emitidas em 1990 e que a empresa em questão prestou serviços semelhantes aos da Nf 028 a outras pessoas jurídicas 027 e 029.

Se a emitente declarou em dezembro/90 receita inferior à consignada na NF competia ao fisco intimá-la a prestar esclarecimentos, comprovando tal procedimento. Não, descartar a apropriação da despesa pelo sujeito passivo, sob o fundamento de que a emitente não fora localizada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10907/000.485/92-19
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.949

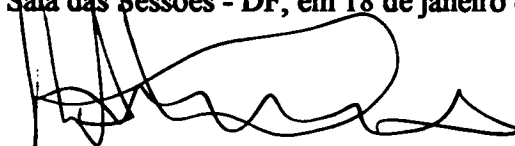
4.3- Finalmente, quanto à glosa de que trata o inciso 1.1, fls. 05, do Auto de Infração, da Firma Ercolano Monteiro Produções Serigráficas Ltda., CGC 80.361.835/0001-06, os documentos de fls. 20/28 e os respectivos recibos apostos nos versos da duplicatas, atestam que os serviços mencionados são compatíveis com os objetivos sociais daquela empresa. O documento de fls. 103/179 comprova necessitar a recorrente de serviços dessa natureza.

Ora, excluídas as presunções legalmente autorizadas, compete ao fisco a prova da inveracidade de fatos registrados na escrituração, ao amparo de documentação hábil (Decreto-Lei nº 1.598/77, artigo 9º e §§). Tal pressuposto basilar do processo de determinação e exigência de créditos tributários em favor da União advém de norma consolidada deste o direito romano: “ônus probandi incumbit ei qui dicit”!

Nessa linha de juízos, dou provimento parcial ao recurso. Excluo da base impositiva os valores de Cr\$ 12.555.049,35, padrão monetário da época, atinentes ao exercício de 1991, período base de 1990 (inciso 1.1, 1.2, 2.1 e 2.2 do anexo ao auto de infração, fls. 05) e Cr\$ 18.565.153,52, exercício de 1992, período base de 1991 (incisos 2.3, 2.4 e 4., idem).

Sob o pressuposto da legalidade objetiva, ante o princípio de irretroatividade das leis, artigo 101, C.T.N., face à pacífica jurisprudência deste Colegiado, esposada no Acórdão CSRF nº 1.1.773/74, excluo das cominações legais a TRD, como juros moratórios, fls. 04, anteriormente a 01.08.91.

Sala das Sessões - DF, em 18 de janeiro de 1996


ROBERTO WILLIAM GONÇALVES