



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5  
Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Recurso nº : 125.988  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1990 e 1991  
Recorrente : GUATAPARÁ MOTORES E VEÍCULOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em BELÉM/PA.  
Sessão de : 20 de junho de 2001  
Acórdão nº : 107-06.311

**PREQUESTIONAMENTO** - O prequestionamento, como pressuposto para interposição de recurso no processo administrativo fiscal, em que prevalece o princípio da verdade real, ocorre com a impugnação da matéria tributária constante do lançamento, cumprindo ao julgador dirimir o litígio em face do Direito aplicável.

**PASSIVO NÃO COMPROVADO:** Insubsiste a exigência legal por não se enquadrar o fato descrito no auto de infração na hipótese legal de Passivo Fictício (Art. 180 do RIR/80) que autoriza o lançamento com base em presunção de desvio de receitas. Somente com o advento do art. 40 da Lei nº 9.430/96 o passivo não comprovado autoriza a presunção legal de omissão de receitas.

**CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS** – Compete ao contribuinte comprovar os seus custos, despesas operacionais e encargos com documentos hábeis e idôneos, justificando-se as glosas em relação às parcelas apropriadas contabilmente a esse título que não forem comprovadas ou estiverem lastreadas em documentos que não atendam a esses requisitos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GUATAPARÁ MOTORES E VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, também por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo as importâncias de Cr\$ 9.332.555,77 correspondente ao passivo não comprovado e de Cr\$ 16.013,16 referente a glosa de custo/despesa

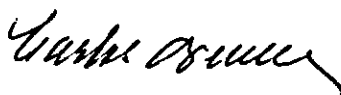
AP

Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

operacional. Quanto aos reflexos ajustar ao decidido no IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSE CLOVIS ALVES  
PRESIDENTE



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 JUL 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS e MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES.

Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

Recurso nº : 125.988  
Recorrente : GUATAPARÁ MOTORES E VEÍCULOS LTDA.


## RELATÓRIO

GUATAPARÁ MOTORES E VEÍCULOS LTDA., qualificada nos autos, recorre a este Colegiado (fls. 1.020/1.038) contra a decisão da DRJ em Belém-PA. (fls.980 a 1.007), na parte em que indeferiu a sua impugnação de fls.436/471. aos autos de infrações do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, PIS-Receita-Operacional, FINSOCIAL-Faturamento e Contribuição Social, contra ela lavrados, todos referentes ao exercício de 1991, ano calendário de 1990.

As matérias ainda objeto de litígio versam sobre omissão de receitas indiciadas por Passivo Fictício, glosas de despesas com veículos de terceiros, com viagens, de despesas financeiras e falta de comprovação de custos e ou despesas.

A empresa impugnou o lançamento, arguindo nulidade do lançamento porque não lavrado no local de verificação da falta. E, no mérito, contestou as infrações arroladas, analisando-as uma a uma e juntando documentos para comprovar as suas razões de defesa.

Foi realizada diligência para sanar dúvidas da repartição julgadora, tendo a diligenciadora examinado cada ponto de dúvida, emitindo relatório de seus trabalhos. Foi dada ciência ao sujeito passivo do resultado da diligência que sobre ele pronunciou-se, contestando as conclusões que lhe foram adversas.



Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

A autoridade julgadora de primeira instância, rejeitou a preliminar de nulidade, e no mérito, deferiu em parte a impugnação do sujeito passivo, recorrendo de ofício ao Conselho de Contribuintes, sendo o recurso aqui protocolizado sob nº 124.240.

O julgador solitário, na parte ainda objeto de litígio, assim ementou o julgado:

**OMISSÃO DE RECEITAS: Passivo Fictício: Fornecedores – Corrigidas na diligência mediante documentação hábil e idônea as distorções apresentadas no auto de infração cabe a tributação relativa ao remanescente, se o contribuinte sobre ele não se manifesta.**

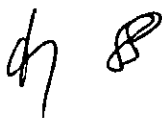
**OMISSÃO DE RECEITAS: Outras contas: - C/C Terceiros – Garantias a Solicitar – Outras Contas – Cabível é a exigência decorrente de manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas, se o contribuinte não consegue comprovar a existência de tais obrigações ao tempo do encerramento do exercício.**

**CUSTOS OU DESP. N/COMPROVADAS – Despesas c/Veículos – Despesas c/Terceiros – Despesas c/Viagem – A falta de apresentação da documentação comprobatória das despesas, bem como, a ausência dos requisitos de dedutibilidade perante a legislação do Imposto de Renda nos documentos apresentados, impõe a manutenção da exigência tributária.**

**OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS – Despesas Financeiras – insuficiência/imprestabilidade do documento apresentado, bem como, a falta de apresentação de documentos implicam na manutenção da exigência correspondente.**

**OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS –Variações Passivas – mantem-se a exigência tributária no limite em que o contribuinte deixou de apresentar comprovação.**

O julgador ajustou as exigências do imposto de renda na fonte s/lucro líquido e das contribuições ao decidido em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica.



Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

A empresa foi intimada da decisão de primeira instância em 17/08/2000 - fls. 10192, apresentando o seu recurso em 18/09/2000, uma segunda-feira - fls 1020, com prova do depósito de 30% do crédito tributário exigido.

Em seu recurso, a pessoa jurídica, preliminarmente persevera na nulidade do auto de infração por não ter lavrado no endereço do contribuinte. No mérito, em relação às matérias abaixo elencadas, afirma:

a) Passivo Fictício : Em razão do manuseio intenso dos documentos comprobatórios pelos fiscais autuantes, a empresa não tem condições de comprovar o valor de CR\$ 15.334,17. No entanto, constando o registro contábil do valor e este demonstrado na impugnação, deve ser afastada a tributação do mesmo.

b) Outras Contas : c/c c/terceiros

a) Recibo 8012 (Doc nº 362) - CR\$ 3.750.000,00

O contribuinte concorda que os lançamentos feitos na venda do veículo Mercedes Benz que apontou uma receita de Variação Monetária de CR\$ 10.828,52 não estavam corretos. Faz demonstração de como deveria ter sido feita a escrituração, encontrando uma Receita de Vendas do ativo de CR\$ 1.082.852. E concluiu que, tendo oferecido à tributação a Receita de Variação de Ativo, o resultado foi neutro.

c) Depósitos Bancários - CR\$ 826.391,77 e CR\$ 76.657,87

Sustenta a recorrente que essas quantias referem-se (CR\$ 826.391,77) a negócio cuja existência julgada e autuante reconhecem ter existido e que, desfeito, acarretou a devolução do valor com um acréscimo (CR\$ 76.657,87). Não se trata, portanto, de omissão de receitas, mas de mero equívoco contábil.

d) Extrato de Depósito - Cr\$ 204.938,74

Sustenta que o cliente havia pago a duplicata no valor de CR\$ 204.938,74, no dia 20/12/90, equivocou-se e pagou novamente essa dívida em 27/12/90, agora, no valor de 225.431,80 paga acrescida de encargos financeiros da ordem de CR\$ 20.436,09, registrado inicialmente em contas de terceiros. Identificada a duplicidade de pagamento, a empresa utilizou o crédito para pagamento da DP 91.2192/1.

f) Conta corrente - Corrêa Sobrinho CR\$ 604.000,00

Em 1991, muito antes da fiscalização, que se deu em 1995, a recorrente tomou conhecimento do pagamento da duplicata do valor de CR\$ 604.000,00. Identificada

Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

a liquidação do título e o seu registro contábil, promoveu a regularização do mesmo em março de 1991, não se justificando a manutenção da exigência.

g) NF de Cr\$ 48.005,59 e CR\$ 50.766,90

A NF1966-4, no valor de CR\$ 48.005,59 corresponde a venda de mercadorias à Tailândia Agroindustrial Ltda. que não se concretizou porque as mercadorias não foram aceitas e devolvidas através da NF 394 da referida empresa, a qual se encontra registrada no livro de entrada de mercadorias quando da impugnação.

A NF 15.802, no valor de CR\$ 50,766,90, refere-se à venda de mercadorias a Transportes Brasileiro Ltda. que as devolveu através da NF 345, de sua emissão, e que também foi registrada no Livro Registro de Entrada e apresentada ao fiscal. Neste caso, a recorrente já havia recebido o pagamento e assim a empresa utilizou esse crédito, juntamente com outros, entre os quais o já referido CR\$ 225.431,80 para liquidar a DP 91.2192-1.

h) Garantias a solicitar - NF nº 389464, no valor de CR\$62.451,60

A operação não foi fictícia como entendeu o julgador de primeira instância. Trata-se de mero erro contábil sem afetar o resultado tributável, não ocorrendo qualquer envolvimento financeiro.

i) NF nºs 141 - (CR\$ 1.200.000,00) e 152 (CE\$ 1.682.939,65); NF 161, no valor de CR\$ 1.178.002,16 e NF 166, no valor de CR\$ 4.005.255,00.

A decisão recorrida manteve a tributação sobre as quantias de CR\$ 900.000,00, parte da NF 141, e do total de NF 152, na falta de documentos capazes de comprovar o desembolso da despesa.

O contribuinte sustenta que a liquidação foi feita através de notas de débito, sendo comum esse procedimento no meio comercial.

j) Notas Fiscais: 15.632 e 15.635 - CR\$ 555.534,74, cada.

Diz que o julgador, no item 112, afastou o motivo da autuação e conseqüentemente a tributação sobre o valor das mesmas no total de CR\$ 1.111.069,18. Entretanto, conclui ser fictícia a obrigação.

Inicialmente, afirma ter dúvidas quanto aos itens 113, 114 e 115 fls. 989 do relatório tratarem das NF 15.632 e 15.675, uma vez que no item 112, a autoridade julgadora afasta a autuação/tributação do valor de CR\$ 1.111.069,48, correspondente ao total das Notas Fiscais.

Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

A seguir, esclarece que essas notas fiscais foram emitidas com base no Convênio ICMS nº 107/89, de 26/10/89, cláusula 2ª, § 1º, cujo texto transcreve, com objetivo de ressarcimento do valor do ICMS retido na fonte pelo fabricante. Trata-se de ressarcimento, não podendo ser tratado como desvio de receitas.

k) Custos, Despesas Operacionais e Encargos - Custos ou Despesas não comprovados - Despesas de Veículos - CR\$ 590.778,21.

A recorrente comprovou sua afirmação de que a despesa supra, correspondente a aluguel de veículos nos meses de outubro e novembro de 1990, foram pagas em 22/01/91 e 29/01/91.

Afirma a recorrente que, demonstrado não ter ocorrido omissão de receita, nem passivo fictício, espera a empresa que o Egrégio Tribunal afaste a tributação do valor de CR\$-1.111.069,48 se este não tiver sido feito pelo julgador de Primeira Instância.

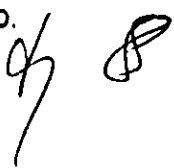
No mais, diz a recorrente:

**CUSTOS DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS  
CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS  
DESPESAS DE VEÍCULOS - CR\$ - 590.778,21**

A autoridade de primeira instância fundamentou a sua decisão, indicando o Ac. 1º CC 105-0.136/83 e 1791/86, para não aceitar as despesas com veículos; a seguir:

**GASTOS COM VEÍCULOS - Não são dedutíveis os gastos com lubrificantes e manutenção de veículos que não estejam escriturados no ativo permanente da empresa, bem como, os gastos que se referiram a veículos não identificados."**

Não pretende a empresa imprimir qualquer desconfiguração a decisão, porém esclarece que possuía veículos alugados a seu serviço o que afasta a exigência da escrituração no ativo.



Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

Ademais sendo a empresa de prestadora de serviços de assistência técnica de veículos e motores pesados em todo o Estado do Pará e do Amapá, hoje reduzido ao Estado do Pará, necessita do deslocamento constante do seu pessoal técnico aos interiores dos Estados, onde faltam os requisitos mínimos de organização tornando impossível cumprir qualquer exigência seja esta fiscal, comercial ou outra.

A empresa entretanto quando não apresentou alguns documentos sobre a comprovação dos gastos em pauta só não fez pelo excessivo manuseio dos documentos quando da fiscalização diligências e ou esclarecimentos.

Face ao exposto espera a empresa que este Egrégio Conselho mitigue sobre as decisões que levaram o julgador de primeira instância para manter a tributação do valor, revendo tal posicionamento para afastar a tributação.

#### DESPESAS C/SERVIÇOS DE TERCEIROS-CR\$-1.226.804,63

Fundamenta a autoridade de Primeira Instância a manutenção da tributação do valor de CR\$-1.226.804,63, no Acórdão nº 101.77852/88, assim como entende que a documentação apresentada é insuficiente para sustentar o pedido da empresa para excluir o valor da tributação, por se traduzirem em despesas não necessárias à atividade essencial da empresa e decorrerem de mera liberalidade da empresa.

Entende a empresa que tal conclusão não retrata a melhor linha administrativo-financeira de qualquer empresa ainda que simples na sua estrutura, uma vez a apresentação do seu pessoal, a oficina, almoxarifados e assistentes técnicos são requisitos exigidos pela empresa concedente do produto e sendo estes de uso obrigatórios pelos mesmos a empresa os fornece e assume o pagamento dos mesmos.

Portanto ao exposto espera a empresa que este Egrégio Conselho, arrefeça o conteúdo da decisão Acórdão nº 101.77852/88, para revendo-o afastar a tributação do valor pois plenamente justificável tais gastos.

*9/1* 

Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

#### DESpesas C/VIAGENS - CR\$- 1.772.936,44

Em razão do intenso manuseio da documentação durante a fiscalização/diligência, não foi possível a empresa encontrar documento para comprovar as despesas, a empresa entende que esta prejudicada, razão pela qual deixa de apresentar documentação. Assim espera a empresa que este Egrégio Conselho afaste a tributação do valor.

#### OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS

#### GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS - CR\$-6.758.757,54

A empresa ao apresentar a sua impugnação (fls.30) anexou todos os documentos originais que compõem o saldo da conta, exceto aqueles com asterístico que apresentados durante a fiscalização não foram encontrados em razão do manuseio da documentação. Assim a empresa não pode aceitar as razões da fiscal autuante abonadas pelo julgador de primeira instância, uma vez que os documentos glosados e os não apresentados identificados por asterístico, porém constante dos extratos bancários, são suficientes para comprovar os lançamentos, afastando assim qualquer presunção da fiscalização quanto a não realização das despesas, face envolverem instituições financeiras entre elas o Banco do Brasil S/A. e o Banco da Amazônia S/A. que são agentes financeiros governamentais.

Face ao exposto espera a empresa que este Egrégio Conselho afaste a tributação sobre o valor.

#### - GLOSA DAS VARIAÇÕES PASSIVAS

Em que pese a conclusão do julgador de primeira instância, que determinou permanecer a tributação sobre o valor de CR\$-133.351,17, a empresa

Ⓟ

Ⓟ

Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

irresignada demonstra que nada deve a este título ou quando no máximo o valor de CR\$ - 25.744,28 como a seguir:

FEVEREIRO/90 - CR\$ - 3.271,86 a empresa face ao manuseio intenso da documentação não logrou localizar a documentação.

MAIO/90 - CR\$ - 173,37 - a empresa apresentou o DARF autenticado eletronicamente quando da diligência, razão pela qual não aceita a conclusão da fiscal autuante da sua não comprovação, assim deve ser afastada da tributação o valor de R\$-173,27

AGOSTO/90 - CR\$ - 109.769,73 - a empresa comprovou CR\$ - 88.105,23 através dos DAE referente aos meses de Junho 06/90 e Julho 07/90 no valor de CR\$-47.660,72 e CR\$-40.444,51 respectivamente, anexados quando da impugnação e reapresentados por ocasião da diligência, assim entende a empresa que o valor deve ser afastado da tributação.

Quanto ao saldo de CR\$-21.664,50 a empresa não localizou, face ao intenso manuseio da documentação, razão pela qual entende ter sido prejudicada no seu direito de prova.

SETEMBRO/90 - CR\$-1.828.443,90 - a empresa anexou quando da impugnação e da diligência os DARF's referente do Imposto de Renda/Contribuição Social no valor de CR\$-1.413.130,64 e tendo sido comprovado o valor de CR\$-415.313,26 nada resta a ser tributável.

OUTUBRO/90 - CR\$ - 185.301,12 - a empresa comprovou o valor de CR\$-177.956,74 perante a autoridade julgadora de primeira instância, como consta na Decisão ora recorrida, item 141 e anexou o DAE 09/90 quando da fiscalização/diligência comprovando o valor de CR\$-6.536,46 que fora pago em razão do débito junto ao Banco

Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

Itaú S/A., resta assim não comprovado o valor de CR\$-807,92 aorrespondente ao valor de CR\$-727,09 contabilizado equivocadamente e CR\$-80,83 não aceito pela fiscalização.

NOVEMBRO/90 - CR\$-237.296,40 - a empresa apresentou quando da impugnação/diligência os DARF's - 08/90-cheque 123156 referente ao PIS no valor de CR\$ - 163.208,39 que somado ao valor CR\$-74.088,01 excluído da tributação, torna zero o valor disponível tributável.

DEZEMBRO/90 - CR\$ - 244.858,60 - a empresa apresentou os originais quando da impugnação/Diligência, DARF-IRPJ-9a. cota e aviso de débito do Banco do Brasil excluindo o total do valor da tributação.

Assim o saldo máximo admitido pela empresa é de CR\$-25.744,28 representado pelos saldos: Fevereiro/90 - CR\$-3.271,86; Agosto/90 - CR\$-21.664,50; Outubro/90 - CR\$-807,92.

Face ao exposto deve ser afastada a tributação sobre o valor de CR\$ - 133.351,17 uma vez indevida.

Em decorrência do exposto, fundado nos esclarecimentos prestados pela empresa, que se apoiam em prova documental e na evidência dos fatos que os envolvem, identifica-se que as faltas apontadas pela fiscal atuante são consequência de registros contábeis indevidos, tratando-se portanto de erro de fato que não podem sobrepor aos documentos apresentados e trazidos ao processo, salvo aqueles extraviados, face ao excesso manuseio durante a fiscalização/diligência, como indicou a empresa.

Portanto a empresa não praticou qualquer ato capaz de violar a legislação fiscal, tratando-se de erros de fatos, que não alteram o lucro operacional, a receita líquida, a receita bruta, custo de aquisição, o registro de inventário, a avaliação

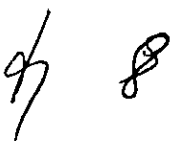
Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

de estoque, o rendimento pagos a terceiros, as receitas oriundas de resultados operacionais ou despesas financeiras, razão suficiente para afastar a tributação dos valores.

Ademais é princípio básico nas decisões administrativas fiscais, que cabe ao fisco aceitar os esclarecimentos dos contribuintes, desde que provados, claros, satisfatórios, e estes entende a empresa que foram por refletir a verdade dos fatos, exceto quando dispuser de elementos seguros de prova e indícios veemente de falsidade ou inexatidão, e no caso em tela não existe tais exceções, para recomendar a tributação dos valores, a que foi condenada a empresa na decisão ora recorrida.

Isto posto, Exmos. Membros do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que venha a integrar a Turma incumbida de analisar e julgar este recurso em Segunda Instância, a empresa nesta oportunidade clama por justiça e não admite de forma alguma a conclusão da autoridade de Primeira Instância em cada apreciação em razão de estarem impregnados de presunção, para concluir existir um crédito tributário de 17.706,63 UFIR's, razão pela qual espera que a Decisão nº 471 seja reformada e considerado nulo "ab initio" o processo, isentando a empresa do pagamento do crédito tributário, pois assim procedendo este Egrégio Conselho administrativo fiscal estará cumprindo o seu mister de fazer Justiça.

É o Relatório.



Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

## VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - Relator.

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Não procede a alegação de nulidade do auto de infração porque "local de verificação" não significa onde a falta foi praticada, mas o local onde foi verificada, apurada, o que tanto pode ocorrer na sede ou filial da empresa, como na própria repartição fiscal. Do fato, não resulta qualquer prejuízo à defesa do sujeito passivo.

Isto posto, passo ao exame do mérito, respeitando a ordem de matérias apresentada no recurso.

### **1 – Passivo Fictício:**

O auto de infração, sob esse título, distribui em dois itens essa matéria. Um referente à conta Fornecedores e o outro a Outras contas, constantes do Passivo do balanço do ano calendário de 1990, exercício de 1991.

Nos dois casos, verifica-se pela descrição dos fatos que a razão de atuar foi a falta de comprovação das obrigações que a peça básica indica. O atuante repisa esse fato, em diversas passagens de sua descrição.

Em primeiro lugar, cabe consignar que se trata de matéria prequestionada. A atuada impugnou a exigência com os argumentos de fato e de direito ao seu alcance. O que importa é que se insurgiu contra a exigência. Questionou-a desde a impugnação; logo, prequestionou-a. E, assim, trouxe-a ao onhecimento do Conselho de

Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

Contribuintes, através do recurso de fls.1.020 a 1.038, especificamente às fls. 1.025 a 1.033.

Antônio da Silva Cabral, em sua consagrada obra "Processo Administrativo Fiscal", Editora Saraiva, 1993, págs. 270/271, dá magistral lição sobre o tema.

Por outro lado, cumpre ao julgador, notadamente em se tratando de interpretação e aplicação de Direito Público, mais precisamente de Direito Tributário, aplicar o Direito ao fato.

Dá-me o fato, dar-te-ei o Direito (Da mihi factum, dabo tibi jus").

A atividade de lançamento é regradada, de modo que, não havendo fundamento legal para a exigência, não há obrigação tributária, e não havendo obrigação tributária, não há crédito tributário a ser lançado. E se o foi, é insubsistente, malgrado o esforço do autuante e da repartição fiscal.

Aqui, o relator e a Câmara se deparam com uma questão dessa natureza, como se verá a seguir.

A presunção de omissão de receitas indiciada pela falta de comprovação do passivo do balanço da pessoa jurídica somente surgiu com o advento do artigo 40 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

No julgamento do Recurso 115.123 que ensejou o Ac. 107-04.759, tive oportunidade de, como relator, pronunciar-me sobre esse tema. No voto ali proferido, houve um erro na transcrição do texto da alínea "b", do parágrafo único do art. 228 do RIR/94, constando ali a seguinte redação:



Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

b) a falta de registro, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

Quando a redação correta é:

b) manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

Embora o equívoco não tenha a menor repercussão no juízo formulado, apresso-me a fazer a devida correção, ao reproduzir aquele voto:

“Muito se tem questionado a validade do lançamento por presunção de omissão de receitas do passivo não comprovado, sob o pálio do art. 180 do RIR/80, argumentando-se que o dispositivo não contempla essa hipótese, enquanto os que entendem o oposto afirmam que se o contribuinte não apresenta os documentos comprobatórios é porque foram pagos no curso do ano base, e assim estaria configurada a hipótese de passivo fictício. A segunda corrente terminou prevalecendo na jurisprudência do Colegiado.

O Poder Executivo, reconhecendo a existência dessa omissão, introduziu no art. 228 do RIR/94, um parágrafo dispondo, “in verbis”:

Parágrafo único. Caracteriza-se, também, como omissão de receitas:

- a).....”omissis”.....;  
b) manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

Ocorre que, em se tratando de uma presunção, a sua validade somente tem lugar se proveniente de lei, em face do princípio da reserva legal consagrado no Código Tributário Nacional (arts. 3º, 97 e 142). Daí, fez-se necessário respaldar a medida regulamentar com disposição expressa de lei, o que veio a acontecer com o art. 40 da Lei nº 9.430, de 27/12/96 (DOU de 30/12/96), “que tem o seguinte teor:

“Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de

Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.”

Com essa norma, instituiu-se uma nova modalidade de presunção de desvio de receitas e que inverte o ônus da prova.

Em regra, cabe ao fisco comprovar o desvio de receitas; a presunção legal de omissão de receitas, inverte essa obrigação. Diante de determinado fato descrito pela lei presume-se a ocorrência do desvio e o contribuinte deverá infirmar a presunção.

Mas, se de um lado, esse dispositivo legal veio a transferir o ônus da prova, a partir da eficácia da referida lei, por outro, ela veio a confirmar que não havia previsão legal para considerar-se a falta de comprovação de obrigações constantes do passivo do balanço como passivo fictício e aplicar-se a presunção do art. 180 do RIR/80.

Com efeito o art. 180 do RIR/80, tinha a seguinte redação:

“Art. 180. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º).

O artigo 228 do RIR/94 tem a mesma redação. Só que lhe foi acrescido o retrotranscrito parágrafo único, sem matriz legal que lhe desse amparo.

O texto é claro na descrição fáctica “...manutenção no passivo de obrigações já pagas..” E, no caso concreto, o fato fora “falta de comprovação de obrigações constantes do balanço”, o que é uma outra hipótese não prevista em lei, até então.”

Desta forma, o lançamento feito com base em presunção de omissão de receitas indiciada por passivo não comprovado do ano-base de 1990, exercício de 1991, não pode prosperar.

Excluo, portanto, da base de cálculo do imposto a quantia de Cr\$9.332.555,77



Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

**2- Custos-Despesas Operacionais e Encargos  
Custos ou Despesas Não Comprovados**

**Despesas de Veículos - CR\$ - 590.778,21**

Do mesmo modo que ao fisco compete a prova de omissão de receitas, compete ao contribuinte comprovar os seus custos, despesas operacionais e encargos com documentos hábeis e idôneos, justificando-se as glosas em relação às parcelas apropriadas contabilmente a esse título que não forem comprovadas ou estiverem lastreadas em documentos que não atendam a esses requisitos.

Por outro lado, também é obrigação do contribuinte conservar em boa e devida ordem os documentos que lastreiam a sua contabilidade, enquanto não prescreverem as ações que lhes forem correspondentes (CTN, art. 195, par. ún.)

As despesas com combustíveis óleos e lubrificantes e demais despesas com veículos requerem a prova de que foram realizadas com veículos da empresa, ou postos a seu serviço, o que não ocorre uma espécie.

Assim, não pode ser acolhido o argumento de que os documentos referentes aos custos/e ou despesas glosados não podem ser apresentados devido ao grande manuseio deles, uma vez que a guarda e conservação deles é uma obrigação do contribuinte.

Mantenho, portanto, a glosa da despesa de Cr\$ 590.778,21.

**Despesas com Serviços de Terceiros: Cr\$ 1.226.804,63**

Os esclarecimentos prestados pelo contribuinte de que as despesas com lavagem de roupas referem-se a roupas padronizadas de uso obrigatório por exigência do fornecedor de seus produtos, que são fornecidas pela autuada e por ela mantidas não

Processo nº : 12155.000039/2001-31

Acórdão nº : 107-06.311

foram infirmados nem pelo diligenciador, nem pelo julgador. Ambos perseveraram na glosa dessas despesa por entendê-las desnecessárias às atividades da fiscalizada.

Os esclarecimentos prestados pelo contribuinte e não infirmados pelo fisco com base em elementos seguros de prova tem-se por verdadeiros.

E verdadeiros esses fatos, não tenho dúvida quanto à necessidade da despesa com lavagem de uniformes dos empregados da pessoa jurídica.

E por assim entender a questão, afasto a quantia de Cr\$ 16.013,16 da base de cálculo da tributação.

No mais, entendo escorreita a decisão recorrida.

Com efeito, despesas não identificadas, com bens que não figuram do ativo da empresa, com serviços não discriminados, com beneficiários não identificados, insuficientes para identificar os serviços prestados, etc. são indedutíveis do lucro operacional.

Despesas com Serviços de Terceiros: Cr\$ 1.772.936,44

Reporto-me aqui ao que asseverei no item "Despesas de Veículos" sobre o argumento de que os documentos referentes aos custos/e ou despesas glosados não podem ser apresentados devido ao grande manuseio deles, uma vez que a guarda e conservação deles é uma obrigação do contribuinte, e, assim, o contribuinte não se exonera de sua responsabilidade de apresentá-las, sob pena de glosa.

Mantenho, portanto, a glosa da quantia supra de Cr\$ 1.772.936,44.



Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

Outros Resultados Operacionais  
Glosas de Despesas Financeiras: Cr\$6.758.757,54

Repete-se aqui o mesmo argumento do item anterior para eximir-se da obrigação de comprovar as suas despesas financeiras, e, ainda, que se tratando parte delas de extratos bancários, a comprovação das despesas deve ser feita.

Quanto ao primeiro argumento, afasto-o pelos mesmos motivos apresentados nos itens anteriores. Quanto ao segundo, a comprovação das despesas não envolve apenas os valores consignados, mas a sua necessidade para as atividades operacionais da sociedade, e, portanto, são indispensáveis para a dedutibilidade delas.

Mantenho também a glosa da despesa de Cr\$6.758.757,54.

Glosa das Variações Passivas:

O valor das variações monetárias passivas não comprovadas foi da ordem de Cr\$ 384.620,50, como apurado na diligência (fls. 594).

A empresa não concordou com esses montantes, apresentando as divergências a respeito às fls. 908/909, sendo suas razões detidamente analisadas e respondidas pelo julgador às fls. 992/993. Nessa oportunidade, o julgador de primeira instância excluiu da base de cálculo da exigência as seguintes parcelas Cr\$ 177.956,74, referente ao mês de outubro de 1990; Cr\$ 73.312,59, relativa a novembro de 1990 (ver fls. 910). Esclareceu a autoridade fiscal que a parcela de Cr\$ 107.606,89 já fora abatida pelo diligenciado, de sorte que nada mais restou a tributar no mês de setembro de 1990; que o contribuinte concordou plenamente com

Processo nº : 12155.000039/2001-31  
Acórdão nº : 107-06.311

a glosa de Cr\$ 727,09, no mês de outubro de 1990. Ao final, subtraiu a soma dos valores excluídos (Cr\$251.269,33) do que remanescera na diligência (Cr\$ 384.620,50), encontrando Cr\$ 133.351,17.

As parcelas referentes a maio (Cr\$ 173,37), junho (Cr\$ 47.660,72) e julho (Cr\$40.444,51), todos de 1990, já tinham sido consideradas na diligência.

Como já se disse anteriormente, a falta de comprovação de despesas de Cr\$ 3.271,86, referentes a fevereiro de 1990, e do saldo de Cr\$ de Cr\$ 21.664,50 sob a justificativa de desaparecimento por excesso de manuseio, não merece acolhida.

Quanto aos esclarecimentos do sujeito passivo, referentes aos meses de setembro, outubro e novembro de 1990, em nada alteram o julgado, pois já tinham sido considerados pelo julgador "a quo".

A decisão recorrida não merece reparos nessa matéria, razão pela qual a mantenho em seus próprios fundamentos.

Nesta ordem de juízos, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração, e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo a quantia de Cr\$ 9.348.568,93.

Os lançamentos decorrenciais seguem a mesma sorte do principal, devendo ser ajustados ao ali decidido, em conformidade com a natureza das infrações e dos reflexos produzidos, uma vez que nenhum argumento específico foi apresentado pela recorrente que justificasse tratamento especial.

Sala das Sessões-DF, 20 de junho de 2001

