



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13805.000006/94-62
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1002-000.477 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 6 de novembro de 2018
Matéria IRPJ E REFLEXOS
Recorrente EMBRAPOL EMPRESA BRASILEIRA DE PRODUTOS ÓTICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1990

PASSIVO FICTÍCIO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Mantém-se o lançamento por presunção legal de omissão de receitas por constatação de passivo fictício quando o autuado não faz prova que o desateste, deixando de demonstrar que não houve manutenção no passivo de obrigações já pagas.

ATIVO NÃO CONTABILIZADO. OMISSÃO DE RECEITAS. APLICAÇÃO FINANCEIRAS.

Aplicação financeira cuja origem dos recursos não está registrada contabilmente não faz prova de seu oferecimento à tributação, e demonstra ter havido omissão de receitas.

GLOSA DE DESPESAS ATIVÁVEIS.

Não são dedutíveis as despesas que devem ser ativadas, que não podem ser consideradas como necessárias e úteis, e que não se caracterizam como despesas operacionais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer as matérias correção monetária dos gastos ativáveis, CSLL, ILL e despesas/benefícios indiretos, e, no mérito, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Angelo Abrantes Nunes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Breno do Carmo Moreira Vieira e Angelo Abrantes Nunes.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 1.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP (DRJ/RPO) mediante o Acórdão n.º 3.668, de 05/05/2003 (e-fls. 178 a 191).

O relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância sintetiza bem o ocorrido, pelo que peço licença para transcrevê-lo, a seguir, complementando-o ao final.

[...]

Trata o presente processo de auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica lavrado em decorrência de infrações à legislação tributária no ano-calendário de 1990, conforme relatado no Termo de Constatação nº 01, de fl. 03/07:

- omissão de receitas, caracterizada pela manutenção no passivo exigível de obrigações liquidadas, no valor de Cr\$ 3.887.613,45 e decorrentes de aplicação financeira de origem não comprovada, no valor de Cr\$ 184.540,29;
- excesso de retirada de sócios, no valor de Cr\$ 1.910.960,18, referente às remunerações indiretas paga pela empresa a seus sócio, relativas a contraprestações de arrendamento mercantil e seguros dos veículos arrendados além de outros benefícios, como pagamentos de seguros de vida e de veículos particulares dos sócios;
- glosa de despesas que, pela natureza dos bens adquiridos, deveriam ter sido ativados, no valor de Cr\$ 314.598,77, tributando-se, ainda, omissão de receitas referente à respectiva correção monetária dos bens ativáveis, no valor de Cr\$ 298.489,00;
- glosa de despesas que a contribuinte não conseguiu comprovar a necessidade das mesmas Para o desempenho de suas atividades e, ainda utilizou documentos inábeis, tais como notas fiscais simplificadas e cupons de máquinas registradoras, no valor de l Cr\$ 471.451,97.

Em razão das infrações, foi lançado Imposto de Renda Pessoa Jurídica no valor de 4.352,47 Ufir, 12.371,03 Ufir a título de juros de mora e 2.176,23 Ufir de multa de ofício.

Como as infrações constatadas apresentam reflexos na apuração de outros tributos, foram lavrados, ainda, Autos de infração do Imposto de Renda Retido na Fonte e ILL, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, da Contribuição para o Finsocial e da Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS.

Cientificada das autuações, a empresa insurge-se contra o lançamentos efetuados, apresentando suas razões de defesa por meio da impugnação de fls. 85/98, subscrita pelo advogado Roberto Faria de Sant'anna, devidamente constituído Mediante a procuração de fl. 99.

Rachaça o enteNdimento da fiscalização de que no balanço encerrado em 31/2/1990 firm mantidas no passivo exigível diversas obrigações já liquidadas. Descrevendo um a uma a obrigações apontadas pela fiscalização, indica as datas em que as mesmas foram liquidadas, alegando que todas ocorreram durante o mês de janeiro de 1991.

Alega que não procede a exigência relativa a aplicação financeira não contabilizada, posto que o valor mencionado na referida aplicação foi oferecido à tributação, embora tenha constado o seu valor do saldo bancário atribuído ao Bradesco.

Com relação aos benefícios pagos a dirigentes, alega que o fato de a empresa ceder os seus direito de opção da compra dos bens objeto de arrendamento mercantil aos seus sócios não desnatura o contrato de leasing, sendo legítima, portanto, a dedução, como custo ou despesa operacional, das contraprestações pelas pelo arrendatário cedente, a teor do art. 235, do Decreto nº 85.450, de 1980.

Afirma que admitir-se-ia a glosa das parcelas lançadas em custos ou despesas operacionais somente se houvesse a descaracterização do contrato de arrendamento mercantil, por desrespeito às determinações da Lei nº 6.099, de 1974, o que não é efetivamente a hipótese dos autos.

Refuta, também, a tese de que tenha havido benefício indireto aos sócios da autuada. Conforme argumenta, o veículo depois de dois anos de uso tem valor de mercado aproximadamente 40% do seu preço original, conforme estudo publicado no trabalho Mercado, da Revista Quatro Rodas, de dezembro de 1993, e que comparado com o valor residual de 25% pactuado no contrato de arrendamento mercantil, que foi pago pelos sócios para aquisição dos veículos, os colocam em condições normais de preços de mercado, não sendo nem ínfimos e nem simbólicos, o que elimina os ditos benefícios indiretos.

Não concorda, ainda, com a glosa de despesas, que no entender da fiscalização deveriam ter sido ativados, como pintura de prédio locado, que no seu entender trata-se de despesa de manutenção e conservação; da instalação de cópia de programa em microcomputador, que seria trabalho de digitação; da atualização e modificação de sistema de processamento de dados, por não se tratarem de implantação.

Em relação ao PIS, alega que devem ser afastados os Decretos-lei nº 2.445 e 2.449, de 1988, por vícios inconstitucionais, e que nos termos do art. 3º, letra b, e art. 6º, § único, da Lei Complementar nº 07, de 1970, o mesmo deverá ser calculado

à alíquota de 0,75%, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao de competência. Informa que propôs ações judiciais para discussão dessa matéria, que se encontram pendentes de apreciação junto a 20ª Vara Federal de São Paulo.

Contesta a exigência do Finsocial à alíquota de 2% sobre o faturamento, por entender que o mesmo é indevido a partir da vigência da Lei 7.689, de 1988, sendo na pior das hipóteses, indevidos os aumentos de alíquotas superiores a 0,5%, sendo, inclusive, beneficiário de decisão de primeira instância neste sentido.

Diante de todo exposto, requer a improcedência dos autos de infração.

A DRJ/RPO deu provimento parcial à impugnação, afastando a exigência fiscal correspondente a PIS, glosa de despesas de arrendamento mercantil (estendendo as desonerações à CSLL), e afastando parcialmente a exigência de IRRF razão do arrendamento de veículos, reduzindo a aplicação da alíquota do FINSOCIAL para 0,5 %, e alterando a forma de cálculo dos juros moratórios.

Inconformado com os lançamentos tributários mantidos pela decisão de primeira instância administrativa, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, em 13/06/2008, no qual:

a) repete os argumentos já trazidos aos autos pela impugnação, no que se refere a contestação do lançamento decorrente de existência de passivo fictício, aplicação financeira realizada com recursos não tributados, e glosa de despesas ativáveis;

b) contrapõe-se à caracterização como benefícios indiretos dos valores de seguros de vida e de automóveis pagos em favor dos sócios, afirma que, como as despesas tomadas como ativáveis são necessárias, não há correção monetária, e, por fim, pugna pelo afastamento das exigências ligadas a CSLL e IRRF (ILL) em razão do reconhecimento como necessárias das despesas glosadas.

Voto

Conselheiro Angelo Abrantes Nunes, Relator.

O presente recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, exceto quanto ao atendimento ao art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, como será visto.

Antes de analisar as matérias devolvidas para reexame nesta segunda instância de julgamento, tem cabimento verificar se foi observado o princípio recursal da dialeticidade, que determina que o recurso deve conter os fundamentos de fato e de direito que deram causa ao inconformismo com a decisão de primeira instância de julgamento.

A legislação processual determina que a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento devendo ser formalizada por escrito com o detalhamento dos motivos de fato e de direito em que se basear, devendo os pontos de discordância e as razões estarem expostas de forma minuciosa, sob pena de serem considerados não refutadas. De modo

geral, a peça de defesa deve estar instruída com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. O recurso voluntário é o meio idôneo a ensejar o reexame das questões decididas em primeira instância de julgamento com a finalidade de obter um pronunciamento mais favorável relativamente à sucumbência. Com exceção da avaliação de uma objeção, por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento, em regra o efeito devolutivo, inerente ao mecanismo recursal, promove o restabelecimento do poder de apreciar a mesma questão em segunda instância de julgamento. As razões recursais que se fundarem em inovação à lide acabam não se voltando contra os termos previstos no ato de deliberação que se pretende reformar, ficando evidente a violação princípio da dialeticidade¹.

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, e apresenta-se tempestivo. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017.

No entanto, o recurso não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos. O recurso é cabível, há interesse recursal observando-se efetiva sucumbência do contribuinte, o recorrente detém legitimidade, inexistente fato impeditivo ou modificativo do poder de recorrer, mas, em contrafluxo, existe fato extintivo relativo à preclusão consumativa que se operou quanto a matérias não apresentadas na primeira oportunidade, isto é, na impugnação, e que foram trazidas pela primeira vez para discussão por ocasião do recurso voluntário. Tais matérias constituem inovação aposta no recurso voluntário.

Na peça impugnatória — comparativamente às alegações do recurso voluntário — podem ser encontrados somente os argumentos/matérias listados no item "a", descrito no relatório deste voto, e que se referem a passivo fictício, não tributação da origem dos recursos que sustentaram aplicação financeira e glosa de despesas ativáveis.

Não há no início do contencioso, na impugnação, contestação que se dirija à glosa e à caracterização como benefício indireto das despesas com seguros de vida e de automóveis feitas em favor dos sócios. Não há ali contestação da correção monetária que incide sobre as despesas consideradas pela Auditoria Fiscal como ativáveis, uma vez que seriam necessárias. E tampouco manifestação de discordância quanto ao afastamento das exigências ligadas a CSLL e IRRF (ILL) em consequência do requerido reconhecimento da necessidade das despesas que foram glosadas na autuação.

A possibilidade de conhecimento e apreciação de novas alegações e novos documentos deve ser avaliada à luz das normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, instituído pelo Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual dispõe:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

¹ Fundamentação legal: art. 14, art. 15, art. 16, art. 17, art. 27, art. 37 e art. 42 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

§ 4.º 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; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997):

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997);

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997). (grifei).

Desta forma, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235/72, acima transcritos, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a impugnação, ou a manifestação de inconformidade, contendo as matérias que balizam expressamente os limites da lide, sendo elas submetidas à primeira instância (DRJ) para apreciação e decisão, tornando possível a veiculação de recurso voluntário para o CARF (segunda instância) em caso de inconformismo, não se admitindo conhecer de inovação recursal.

Por esta razão, exceto as objeções, não se toma conhecimento das demais questões alegadas pela primeira vez em sede de recurso voluntário, porque alcançadas pela preclusão.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) circunscreve-se ao julgamento de "*recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial*", de forma que não se aprecia a matéria não impugnada ou não recorrida. Se não foi impugnada ocorreu a preclusão consumativa, tornando inviável aventá-la em sede de recurso voluntário como uma inovação. O CARF não pode apreciar matéria não enfrentada pela DRJ, caso contrário, estaríamos diante de evidente supressão de instância.

Nesse sentido, o Egrégio CARF tem decidido por não conhecer de matéria que não tenha sido objeto de litígio no julgamento de primeira instância, a teor do Acórdão nº 9303-004.566 (3.^a Turma/CSRF), bem como de precedentes desta Colenda 2.^a Turma Extraordinária da Primeira Seção de Julgamentos: Acórdãos n.ºs 1002-000.101, 1002-000.102, 1002-000.103 e 1002-000.084.

Logo, conheço apenas parcialmente do recurso voluntário.

Passamos à análise dos fundamentos indicados para a reforma da decisão recorrida, conforme constam do recurso voluntário.

Mérito.**Passivo fictício.**

Alega o recorrente que os pagamentos correspondentes ao passivo que fora julgado fictício pela Auditoria Fiscal, posição corroborada pela decisão de piso, ocorreram no ano calendário 1991 e não em 1990 como consta da descrição nos autos de infração.

Reitera integralmente as razões que já havia apresentado na impugnação, citando números de cheques, de duplicatas e documentos que denomina "auxiliares" para a comprovação de sua tese, incluindo comunicações por telex registradas entre o contribuinte e alguns bancos comerciais e também lançamentos no livro registro de entradas.

Fato é que permanece hígida a fundamentação adotada pela DRJ/RPO na sua decisão, pois, o exame dos documentos acostados à impugnação e juntados aos autos ao tempo da autuação revela que não há dentre estas cópias de boa parte dos documentos referidos acima, os quais o recorrente aponta que fariam prova do pagamento das obrigações somente no ano seguinte, 1991, desconstruindo assim a conclusão do Auditor Fiscal autuante por ter havido manutenção no passivo de obrigações já liquidadas. Há nos autos somente as cópias de documentos disponibilizados no curso da ação fiscal, que constituem conjunto probatório a favor da ocorrência de passivo fictício. Sequer foram apresentados na impugnação os extratos bancários nos quais constariam as liquidações dos cheques que teriam sido emitidos para quitação das obrigações sob análise, ou mesmo os registros contábeis que fariam a mesma prova, ainda que de maneira não absoluta. É bom que se diga que também nenhum protesto por falta de pagamento de título foi juntado ao processo, o que poderia justificar/provar o atraso no pagamento de títulos com vencimento em 1990.

Registre-se que a auditoria fiscal selecionou para que fossem atestados os pagamentos compras, representadas por duplicatas e notas fiscais, que constam de relação apresentada pelo próprio contribuinte.

Os documentos aos quais o recorrente se refere como auxiliares na comprovação das datas dos pagamentos não conferem às suas alegações maior credibilidade, ao contrário, ou atestam a cronologia apontada nos autos de infração, ou demonstram sua debilidade como meios de prova. No caso das "cópias de cheque" constantes dos autos, deve ser consignado que não são cópias dos cheques confeccionados pelas instituições financeiras nas quais o sujeito passivo mantinha contas correntes, mas documentos de controle produzidos pela contabilidade do sujeito passivo, para efeito de integrar sua rotina interna do procedimento de liquidação de dívidas e pagamentos em geral, ou seja, trata-se de documentos produzidos pelo próprio contribuinte, o que lhes retira substancialmente o potencial probante.

Aliás, os demais elementos apontam para datas de pagamento diferentes das que constam das denominadas "cópias de cheque". No caso das comunicações realizadas por meio de telex, assim como a relação de devolução de cobrança — porquanto os pagamentos teriam sido efetuados diretamente ao cedente (fornecedor) —, cabe observar que dão conta da efetividade dos pagamentos ainda no ano calendário 1990, contrariamente ao que deseja o recorrente que seja admitido: consideração dos pagamentos em 1991.

Para que fosse afastada a infração materializada pela Auditoria Fiscal deveria o recorrente trazer aos autos conjunto probatório hábil, idôneo e suficiente. Trata-se de

presunção legal de omissão de receitas que admite prova em contrário, que não foi produzida. Não dou provimento ao recurso, portanto, neste tema.

Ativo não contabilizado - Omissão de receitas.

Na mesma linha a conclusão acerca da aplicação financeira não contabilizada resgatada em 02/01/90 em conta mantida no Bradesco S/A.

Contra a acusação fiscal descrita nos autos de infração não há nos autos qualquer elemento probante na direção das alegações do recorrente, que ponderam por ter já sido a receita originária da referida aplicação financeira oferecida à tributação no ano calendário 1990. Não existe comprovação da tributação dessa receita revertida em aplicação financeira. Logo, nego provimento também ao recurso quanto a este outro ponto suscitado no recurso voluntário.

Glosa de despesas ativas.

Reitera o recorrente argumentação que já constava de forma idêntica na impugnação.

Contesta a qualificação, pelo Fisco, como ativos, dos valores que ele, o recorrente, registrou contabilmente — e assim considerou na apuração do resultado do período — como despesas operacionais.

Em primeiro defende que a pintura do prédio configura despesa de manutenção e conservação que não amplia a vida útil do bem alugado. Não se pode concordar com tal alegação dissociada de fundamentos e outros elementos que possam superar o senso comum.

É que, a menos que concorra uma razão excepcional, é claro que ao pintar-se um imóvel se pretende o benefício da pintura por mais de um exercício social. Essa razão discordante excepcional não foi trazida aos autos pelo recorrente, tendo este reiterado sua posição com suporte único em sua opinião, deixando de acostar laudo ou qualquer fundamentação.

Na esteira do melhor esclarecimento acerca do que seria vida útil do ativo, sirvo-me de trechos de norma publicada em 2009, a NBC TG 27, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.177/09, que, embora posterior ao fato gerador, tem cunho didático e não se opõe ao entendimento anterior à sua edição:

(...)

Vida útil é:

(a) o período de tempo durante o qual a entidade espera utilizar o ativo; ou

(...)

57. A vida útil de um ativo é definida em termos da utilidade esperada do ativo para a entidade. A política de gestão de ativos da entidade pode considerar a alienação de ativos após um período determinado ou após o consumo de uma proporção

específica de benefícios econômicos futuros incorporados no ativo. Por isso, a vida útil de um ativo pode ser menor do que a sua vida econômica. A estimativa da vida útil do ativo é uma questão de julgamento baseado na experiência da entidade com ativos semelhantes.

(...)

Dada a definição técnica acima, é fácil identificar que a pintura de prédio comercial constitui ativo com vida útil superior a um exercício, a menos que situação extraordinária justifique perspectiva menor de vida útil, por exemplo, data prevista para encerramento das atividades da empresa inferior a um ano contado da data da pintura, previsão de demolição de prédio em prazo igualmente inferior a um ano da data da pintura, contida em projeto de reestruturação ou de fins semelhantes, etc.

Por segundo, cita no recurso voluntário a instalação de cópia de programa em "*microcomputadores — trabalho de digitação*", sem, contudo, dizer por que entende dedutível, operacional, tal despesa. Portanto, não havendo fundamento na contestação nem apresentação de provas, tal item não deve ser motivador de reforma da decisão recorrida.

O terceiro e quarto itens dos quais o recorrente pretende contestar a glosa das respectivas despesas na apuração do resultado tributável são a "*Atualização e modificação de sistema de processamento de dados (a) e serviços de processamento de dados (b)*" e "*Instalação de placas de modem*". Aduz que a atualização e modificação do sistema de processamento de dados não se trata de implantação. E só. Quando à instalação de placas de modem nada alega, caracterizando falta de apresentação de razões e provas para análise da despesa com instalação de cópia de programa em microcomputadores. Por isso tais itens também não são motivadores de qualquer reparo na decisão recorrida.

Nestes subtemas o recorrente manteve-se igualmente no campo da negativa pura, sugerindo apenas que as despesas seriam necessárias, normais e usuais, sem acrescentar razões e/ou elementos de prova que pudessem contrapor o conteúdo da IN SRF n.º 4/85 e dos Acórdãos do extinto Conselho de Contribuintes de números 105-3.511/89, 103-9.493/90 e 105-12.695/99, em que se baseou a DRJ para decidir a respeito.

Não cabe razão ao recorrente também nessa parte de sua contestação em recurso voluntário.

Deixo de enfrentar os aspectos adstritos aos reflexos tributários que alcançam a CSLL e o IR fonte (ILL) pelas razões de início expostas, que obrigam ao não conhecimento destes tópicos.

Conclusão.

Pelo exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário, e, não havendo razões para modificar a decisão de primeira instância administrativa, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Processo nº 13805.000006/94-62
Acórdão n.º **1002-000.477**

S1-C0T2
Fl. 264

É como voto.

(assinado digitalmente)
Angelo Abrantes Nunes - Relator.