



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Recurso nº : 129.837
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1997
Recorrente : BAURUENSE SERVIÇOS GERAIS LTDA.
Recorrida : DRJ-SÃO PAULO/SP
Sessão de : 16 de outubro de 2002
Acórdão nº : 103-21.048

NULIDADES - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Estando a infração imputada perfeitamente delineada e, demonstrando a defesa o entendimento da irregularidade apontada, qualquer imprecisão de termos não descaracteriza a matéria fática apresentada

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SUPERVENIÊNCIA ATIVA - "DEBÊNTURES-CESP" - Restando provado que a origem dos recursos contabilizados sob o título "DEBÊNTURES-CESP", decorreu do "Instrumento Particular de Quitação e outras Avenças", bem como não havendo prova da duplicidade dos lançamentos oriundos desse instrumento, improcedente a acusação de omissão de receita, por superveniência ativa.

GLOSA DE CUSTOS - Cabível quando comprovado, por lançamentos efetuados no Diário, que os respectivos valores foram escriturados em duplicidade.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Deve ser ajustada com o decidido para o IRPJ, considerando a inexistência de fatos ou argumentos a ensejar outra conclusão.

Preliminar rejeitada, dado provimento parcial ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso voluntário interposto por BAURUENSE SERVIÇOS GERAIS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação a importância de R\$ 15.713.721,35, vencidos os Conselheiros Paschoal Raucci (Relator) e Ezio Giobatta Bernardinis que proviam apenas a importância de R\$ 1.128.000,00; bem como ajustar as exigências reflexas em função do decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Márcio Machado Caldeira. A contribuinte foi defendida pelo Sr. Plínio Antônio Cabrinj, RG nº 3.937.473, SSP/SP.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRÉSIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08

Acórdão nº : 103-21.048

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2003

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

Recurso nº : 129.837
Recorrente : BAURUENSE SERVIÇOS GERAIS LTDA.

RELATÓRIO

1. Em decorrência de ação fiscal a que foi submetida, a interessada teve contra si lavrados autos de infração para exigência de IRPJ, COFINS e CSLL (fls. 131/145), referentes ao exercício de 1997, ano-calendário 1996.
2. Na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" do A.I. de IRPJ constam terem sido apuradas as seguintes irregularidades (fls. 134/135):

"002 - OMISSÃO DE RECEITAS

Valor apurado de omissão de receita, por insubsistência ativa da conta "Debêntures CESP", lançado em contrapartida da conta "Lucros Acumulados anteriores a 1995", sem comprovação da origem dos recursos e tributos contábil e legal, não demonstrando o trânsito dos recursos por conta de Resultados, conforme Termo de Verificação anexo.

<u>Fato Gerador</u>	<u>Valor Tributável ou Imposto</u>	<u>Multa(%)</u>
31/12/1996	R\$ 15.713.721,35	75,00

Enquadramento Legal:

Arts. 179, 181 parágrafo único, 185, 193, 194, 195 inciso II, 197 e parágrafo único, 224, 225, 226 até 229, do Decreto 1.041/94 (RIR/94); Art. 24 da Lei nº 9.249/95.

"002 - CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Valor apurado de despesa não comprovada lançada na conta "Vale Alimentação", conforme Termo de Verificação anexo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

(Segue discriminação de doze parcelas, totalizando R\$ 1.466.890,65).

Enquadramento Legal:

Arts. 195 inciso I, 197 e parágrafo único, 242, 243 e 247, do RIR/94.

3. O Termo de Verificação mencionado na autuação encontra-se a fls. 128/130 o qual, após discorrer sobre os procedimentos adotados, no curso da ação fiscal, consigna o seguinte (fls. 129):

"1) OMISSÃO DE RECEITA, SUPERVENIÊNCIA ATIVA DA CONTA "DEBÊNTURES-CESP", no valor de R\$ 15.713.721,35, devido sua duplicidade, não demonstrou a origem deste recurso insubsistente e dos lucros, bem como seu trânsito por conta de Resultados para fins de apuração do lucro, não se comprovando a tributação contábil e legal. Não pode a partir de uma só receita contabilizar duas vezes o mesmo direito de duplicatas a receber, para originar os recursos das aplicações financeiras retificadas. Ao criar direitos sobre valores já lançados anteriormente, faz com que a superveniência ativa não seja oferecida à tributação."

"2) GLOSA DE DESPESAS COM VALE ALIMENTAÇÃO

Em relação ao duplo lançamento a débito na conta Vale Alimentação, um para Pagamento e outro para Despesa, o esclarecimento apresentado por escrito ao Termo de Intimação de 28/11/00, foi que "não existe duplo lançamento da conta "Vale Alimentação" (custo), pois na mesma conta existe os lançamentos "a créditos" do lançamento em dobro no "débito", anexo conta do "Razão" com as contas por nós grifadas."

O contribuinte lança na mesma conta: o crédito da receita do faturamento, e o débito do pagamento dos vales alimentação. Porém, duplica o mesmo ato de débito lançando como Despesa o mesmo valor. Estas despesas transitaram na conta de resultados deduzindo o lucro na apuração anual. Pela indevida duplicidade de lançamentos, e despesas inexistentes, glosamos o valor de R\$ 1.466.890,65 cfe. "Planilha Demonstrativa do Vale Alimentação."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

4. A tributação reflexa da CSLL contempla os mesmos fatos e valores descritos na autuação de IRPJ, com o seguinte enquadramento legal (fls. 144): Lei nº 7689/88, art. 2º e §§; Lei nº 9249/95, arts. 19 e 24.

5. A autuação da COFINS, também decorrente do lançamento de IRPJ, inclui como matéria tributável apenas a referente à omissão de receita, com o seguinte enquadramento legal (fls. 139): Lei Complementar nº 70/91, arts. 1º e 2º; Lei nº 9249/95, art. 24, § 2º.

6. A ciência das autuações deu-se em 30/01/01 e a impugnação de fls. 168/304 foi protocolada em 28/02/01, na qual o contribuinte:

- a) inaugurou suas razões de defesa, fazendo um resumo do procedimento fiscal;
- b) argüiu, em preliminar, cerceamento ao direito de defesa, em virtude de deficiência na descrição dos fatos e que a capitulação não se ajusta à hipótese mencionada nos autos, devendo ser declarada a nulidade das autuações;
- c) no mérito, alegou incompatibilidade entre as expressões "insubsistência ativa", mencionada no auto de infração, e "superveniência ativa", constante do Termo de Verificação, pleiteando o cancelamento ou nulidade das autuações;
- d) alegou, ainda, que a Fiscalização não efetuou todas as verificações necessárias para imputar à autuada a ocorrência de omissão de receitas, sendo necessária uma investigação mais aprofundada, e que por isso o lançamento decorreria de mera conjectura;
- e) aduziu o contribuinte que a imposição fiscal está apoiada em presunção, pois não provada e demonstrada a omissão de receita, alegando, mais, que em caso de dúvida, cabe solução mais favorável ao sujeito passivo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

- f) insiste na tese de que *"se a introdução da importância de R\$ 15.713.721,35 no patrimônio da pessoa jurídica por ocasião do balanço de abertura de 1996 ocasionou suspeita fiscal, devem ser empreendidas novas etapas investigatórias..."* (fls. 186);
- g) informou que a contabilização feita em 02/01/96 destinava-se à regularização de valores originários dos anos de 1994 e 1995 e, por isso, caberia ao Fisco proceder à auditoria naqueles períodos, para que pudesse certificar-se da duplicidade apontada no relatório fiscal;
- h) alegou que a empresa atribuiu a falhas anteriores o ajuste efetuado, argumento não acolhido pela Fiscalização, mas que não foi comprovada sua falsidade;
- i) disse que parte dos valores a receber eram representativos dos reembolsos de *"despesas de salários, antecipações de rescisões, encargos sociais e vale transporte pactuados em grande parte dos contratos"* (fls. 189, 3º par.);
- j) nessa linha de raciocínio consignou (fls. 189, par. 4º, 5º e 6º):

"Então, dos R\$ 15.713.721,35 pactuados no instrumento, parte já constituiu receita da contratada, e outra parte foi destinada a reembolso dos encargos sociais, vale transporte e salários. Obviamente, essa segunda parte, se apropriada em duplicidade, deve gerar uma obrigação para com a contratante, e não uma receita.

Se em períodos anteriores referidos encargos foram indevidamente lançados em despesas próprias, evidente que afetou direitos ativos e resultados acumulados.

Assim, o lançamento efetuado a débito de Ativo e crédito de Lucros Acumulados efetivamente constitui ajuste para adaptar a contabilidade à realidade do patrimônio existente em 31 de dezembro de 1995.";

- k) que do total de R\$ 15.713.721,35, cerca de R\$ 10.596.580,58 correspondem a reembolsos e antecipações de rescisões trabalhistas, conforme as 104 faturas anexadas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

- l) assevera que *"tais verbas não configuram receitas, porque além de comprovadamente originadas de exercícios anteriores, são destinadas a reembolso de encargos sociais e trabalhistas já ocorridos ou constituem adiantamento para suportá-los."* (fls. 190, "in limine");
- m) reporta-se ao saldo da conta Duplicatas a Receber em 30/09/95, que era de R\$ 6.806.693,93, sendo impossível nele estar contido o crédito de R\$ 15.713.721,35;
- n) novamente declara que o crédito junto à CESP referia-se aos anos de 1994 e 1995 e não estava reconhecido na contabilidade daqueles anos, e sua inclusão em 02/01/96, juntamente com o balanço de abertura, não representa qualquer duplicidade;
- o) enfatiza que *"A tributação contábil e legal que era devida ocorreu nos períodos de emissão das faturas, isto é, em 1994 e 1995. E mesmo se não tivesse ocorrido, é defeso à fiscalização deslocá-lo para o ano-calendário de 1996, sob título diverso."* (fl.s. 191, 3º par.);
- p) aponta divergência no mês de outubro/95 entre o *"demonstrativo da CESP e a relação do Fisco, dificultando a defesa do contribuinte e comprometendo a segurança do trabalho fiscal"*;
- q) no que concerne ao Vale Alimentação, diz que as razões da autuação não correspondem à realidade (duplicidade de lançamento em conta de despesa), conforme as cópias do Razão anexadas, e que *"a planilha elaborada pela fiscalização a fls. 66 aponta débito de despesa a crédito de resultado, o que neutraliza qualquer efeito do registro de despesa"*;
- r) que o procedimento contábil da autuada decorre de diferentes modalidades de contratos, alguns prevendo reembolso do vale alimentação e outros não, justificando a existência de dois lançamentos, *"pois um deles é estornado mediante o reembolso faturado e o outro representa o encargo próprio da empresa, por decorrer de contratos onde o reembolso não está previsto"*;
- s) quanto à COFINS, alega que o lançamento contábil de R\$ 15.713.721,35 não é representativo de receitas, pois cerca de 70% referem-se a reembolsos e adiantamentos, e o *"reembolso não se subsume à hipótese de incidência da COFINS"*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

7. A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo-SP indeferiu a impugnação, conforme Decisão DRJ/SPO nº 001852, de 31/05/01, assim ementada (fls. 309/310):

"OMISSÃO DE RECEITA. SUPERVENIÊNCIA ATIVA. A falta de comprovação da origem de recursos adicionados ao patrimônio da empresa sob a forma de escrituração de debêntures, cuja existência não se demonstrou, permite presumir a ocorrência de omissão de receita, quando a conta em que os títulos foram escriturados foi baixada contra a conta caixa, de forma direta ou mediata. A insubsistência da conta em que se escriturou as debêntures implica na existência de saldo credor de caixa.

LANÇAMENTO CONTÁBIL EM DUPLICIDADE. VALE ALIMENTAÇÃO. Constatada a existência de duplicidade de lançamento a débito de conta de despesa relativa a Vale Alimentação, a escrituração a crédito dessa mesma conta, que reverte um dos lançamentos, não altera o valor tributável se a contrapartida é conta do patrimônio líquido. A forma de escrituração também não pode decorrer de reembolso de cliente da autuada uma vez que os adiantamentos de obrigações de terceiros não transita pelo resultado e portanto não afeta o patrimônio líquido.

COFINS. REEMBOLSO. Afastada a possibilidade do valor registrado em conta de debêntures ter a mesma origem daquela registrada em conta de duplicatas a receber, não há que se falar em reembolso, sendo exigível a COFINS em face da omissão de receita.

CSLL. Tratando-se de exigência reflexa, segue o decidido quanto ao IRPJ. Considera-se não impugnada a matéria não expressamente contestada.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

8. Cientificada da decisão de primeira instância em 24/08/01 (AR de fls. 337), o contribuinte interpôs, em 24/09/01, o recurso voluntário de fls. 338/391, inaugurado com a informação que deixava de efetuar o depósito de 30% sobre o valor da exigência fiscal,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

em virtude de arrolamento de bens efetivado de ofício, em processo específico para, a seguir, fazer breve síntese da impugnação.

9. As razões de defesa estão contidas no título "Da Decisão e do Recurso", subdividido em vários tópicos: a) Preliminar de Nulidade; b) Enquadramento Legal; c) Do Mérito; d) Vale Alimentação; e) COFINS; f) Da CSLL.

10. O recorrente, em preliminar, argüi a nulidade da decisão recorrida, alegando que a autoridade julgadora "a quo" exorbitou de suas funções, ao dar novo significado às expressões utilizadas no procedimento fiscal, com o propósito de aperfeiçoar a imposição fiscal.

11. Acrescenta que, ao assim agir, assume a postura de autoridade lançadora, ao *"introduzir repetidas inovações ao feito, descrevendo constatações até então inexistentes, e mais grave ainda, opondo-se inclusive, a conclusão dos próprios servidores autuantes"* (fls. 340, 2º par.).

12. Reporta-se a alguns textos da decisão da DRJ/SP, para dar suporte a suas alegações, e reproduz a ementa de vários Acórdãos dos Conselhos de Contribuintes, sendo um do 2º e os demais do 1º Conselho, que refutaram julgamentos de primeiro grau que inovaram ou aperfeiçoaram lançamento objeto de contencioso administrativo-fiscal.

13. Entende o recorrente que o ônus da prova incumbe ao Fisco, e os lançamentos baseiam-se em meras ilações ou deduções, sendo necessária prova robusta da ocorrência do fato gerador, em respeito aos princípios da legalidade, da reserva legal, da verdade material, da tipicidade e da moralidade administrativa, citando *alguns* Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes, com ementas a fls. 345/347.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

14. Reitera o defendente que a autuada *"possuía direitos contra a CESP, decorrentes de faturas vencidas e não pagas e não duplicatas, cujo valor somando R\$ 15.713.721,35, objeto do "Instrumento Particular de Quitação de Dívidas e Outras Avenças", foi escriturado em 02/01/96, no Ativo, sob o título equivocado, mas não totalmente, de "Debêntures CESP".*

15. Aduz o querelante que o Anexo II do referido instrumento de quitação noticia a entrega de R\$ 1.128.000,00 em debêntures escriturais.

16. Destaca o recorrente que *"para a autoridade lançadora o vocábulo debêntures utilizado na contabilidade significou duplicatas, sendo ponto nuclear da autuação a duplicidade de sua contabilização, cuja prova não produziu."*

17. Acrescenta o recorrente que a decisão recorrida é repetitiva e contraditória, alegando (fls. 349, 4º par.):

"Após negar que as "debêntures CESP" tenham origem no instrumento formalizado em 1995, concorda no item 29 que "sua origem só pode ser anterior a 1996." Todavia, apesar de reconhecer o caráter temporal da origem dos recursos nega que o fato que lhe deu causa seja anterior a 1996. Tudo para não reconhecer a decadência."

18. Sobre o enquadramento legal, o recorrente diz não encontrar justificativas para aplicação dos artigos 228 e 229 do RIR/94, pois a ação fiscal não cogitou de saldo credor de caixa e nem suprimento de numerário por sócios, e as articulações sobre a questão, lançadas na impugnação e ora reiteradas, não foram enfrentadas na decisão monocrática, acarretando cerceamento de defesa e nulidade da autuação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

19. No que tange ao mérito, novamente o recorrente alega, em relação ao julgamento de primeiro grau, que toda a decisão está fundamentada em pressuposto inovador, circunstância que acarretaria novo encargo à defesa, que contestou o Auto de Infração na forma em que foi lavrado, que reiteradamente aponta duplicidade de lançamento de créditos a receber da CESP: o primeiro, ocorrido por ocasião da emissão das faturas; e o segundo, com base no instrumento particular de quitação.

20. Mais uma vez o recorrente socorre-se dos argumentos apresentados na fase impugnatória, já relatados anteriormente, e registra que *"a leitura dos autos, a partir da decisão hostilizada, permite aferir a dualidade de enfoques entre a impugnação e sua apreciação"*, acrescentando que, *"a prevalecer o enfoque do julgador monocrático, a autuação não foi suficientemente clara, precisa e segura, impondo-se a declaração de sua nulidade."* (fls. 355, "in fine").

21. Relativamente ao item da glosa de custos referente ao Vale Alimentação, insiste nos argumentos formulados na impugnação e reitera que é justificável a dualidade de lançamentos contábeis, pois enquanto um representa reembolso, o outro configura despesa efetiva do recorrente.

22. Alega ainda o recorrente, sobre a glosa de despesas com Vale Alimentação, que *"não tendo buscado esclarecimento sobre a efetiva dedução em dobro, a afetar o lucro tributável, descabe manter o lançamento."* (fls. 356).

23. A respeito da exigência da COFINS, a recorrente alega que a decisão recorrida reconhece estar fora do campo de incidência o reembolso de salários e encargos sociais, mas desconsiderou as faturas correspondentes ao instrumento particular de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

quitação, em cujos históricos expressamente faz-se menção a reembolsos, correspondentes a R\$ 10.596.580,58, mas ainda assim manteve o lançamento na íntegra.

24. Finalmente, rebate a alegação de que o contribuinte não contestou, na impugnação, a cobrança da CSLL, pois na petição impugnatória foi solicitado o cancelamento da autuação do IRPJ e seus reflexos, dentre as quais a Contribuição Social sobre o Lucro.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

VOTO VENCIDO

Conselheiro PASCHOAL RAUCCI, Relator

25. A fls. 393 a Delegacia da Receita de Administração Tributária em São Paulo – DERAT/SPO, confirma a existência do arrolamento de ofício, objeto do processo administrativo nº 13808-000194/2001-99, conforme relatório do Sistema COMPROT, constante de fls. 392.

26. A ciência da decisão de primeira instância deu-se em 24/08/01 (AR de fls. 337), numa sexta-feira, iniciando-se a contagem do prazo de trinta dias no primeiro dia útil e seguinte, segunda-feira, dia 27/08/01, completando-se o trintídio em 25/09/01; a petição recursal foi protocolada um dia antes, em 24/09/01 (fls. 338).

27. Por ser tempestivo o recurso interposto e atender aos requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

28. Em preliminar, o contribuinte argüiu a nulidade da decisão recorrida, alegando que a autoridade julgadora de primeira instância introduziu inovações e constatações antes não noticiadas nos autos, arvorando-se em autoridade lançadora, competência que a lei não lhe outorga, consoante diversos decisórios administrativos.

29. Os diversos aspectos pontuados na preliminar estão relacionados diretamente com as razões de mérito, com as quais se confundem, por isso que serão analisados em conjunto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

30. Em homenagem ao princípio da verdade material, preambularmente procedo a uma análise das diversas peças que instruem os autos, por interessarem à solução da lide.

31. Na folha do Razão Analítico da conta "28000004 - LUCROS ACUMULADOS ANT. 1995", constante de fls. 13, verifica-se que o saldo inicial, que corresponderia ao saldo do ano anterior, é 0,00 (zero), mas recebeu diversos créditos em 02/01/96, totalizando a quantia de R\$ 31.229.918,63, cujas contrapartidas estão lançadas nas contas abaixo (cf. Planilha de Contas a fls. 48/53), pelos seguintes valores:

Cód. 11300004 Cód. 11300009 Cód. 15700000 Outras contas
BANESTADO APL.FIN.BANESPA DEBÊNTURES CESP 1515-81300013

1.000.000,00	2.000.000,00	<u>15.713.721,35</u>	1.618,04
1.600.000,00	2.009.001,58		1,00
2.200.000,00	<u>3.901.719,22</u>		140.000,00
1.054.501,03	<u>7.910.720,80</u>		584,76
131,33			<u>142.203,80</u>
2.856,33			
576.961,35			
516.734,58			
<u>512.088,06</u>			
<u>7.463.272,68</u>			

Resumo:

BANESTADO	7.463.272,68
APL.FIN.BANESPA	7.910.720,80
DEBÊNTURES CESP	15.713.721,35
Outras contas	<u>142.203,80</u>
TOTAL	<u>31.229.918,63</u>

32. A leitura atenta dos autos revela ser incontroverso que a origem dos lançamentos efetuados na conta "28000004 - LUCROS ACUMULADOS ANT. 1995" é o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

"Instrumento Particular de Quitação e Outras Avenças", celebrado entre a CESP e a recorrente, o qual se encontra, juntamente com os respectivos anexos, a fls. 27/33.

33. Em conformidade com a cláusula primeira do pacto firmado, a CESP reconheceu ser devedora de BAURUENSE (recorrente), do valor de R\$ 15.713.721,25, decorrentes de faturas vencidas e não pagas (fls. 27), cuja forma de quitação está descrita no Anexo I (fls. 29/30), a saber:

a)	em debêntures	R\$ 1.128.000,00
b)	em dinheiro	<u>R\$ 14.585.721,35</u>
	TOTAL GERAL	<u>R\$ 15.713.721,35</u>

34. O Anexo II discrimina as características das "Debêntures" e detalha os "Pagamentos de Valores com Recursos de Caixa", como segue (fls. 31):

a)	Debêntures: parcelas trimestrais iguais, a partir de 01/12/97, com correção monetária pelo IGP-M e juros de 6% a.a.	R\$ 1.128.000,00
b)	Pagamentos em dinheiro:	
	em 25/10/95	R\$ 3.000.000,00
	em 30/11/95	R\$ 3.000.000,00
	a partir de 25/12/95, quatro parcelas mensais e consecutivas de R\$ 2.146.430,34	<u>R\$ 8.585.721,36</u>
	TOTAL GERAL	<u>R\$ 15.713.721,36</u>

35. A fls. 32 encontra-se planilha analítica dos valores devidos pela CESP à recorrente, "ordenados por mês de vencimento", novamente constando ao final da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

discriminação o "TOTAL GLOBAL" de R\$ 15.713.721,35, e a fls. 33 a mesma planilha "ordenada por data de pagamento", com um "TOTAL GLOBAL" de R\$ 15.698.527,36, havendo uma diferença de R\$ 15.193,99, pouco significativa em função do montante reconhecido no contrato, no valor de R\$ 15.713.721,35.

36. Não há dúvidas, pela sua clareza, que o total da dívida reconhecida pela CESP em favor do recorrente é de R\$ 15.713.721,35, nos termos do "Instrumento Particular de Quitação e Outras Avenças", que deu origem ao lançamento na conta "28000004 - LUCROS ACUMULADOS ANT. 1995".

37. Contudo, conforme lançamentos efetuados no DIÁRIO GERAL nº 015, nas páginas 0019, "in fine", e 0020, "in limine" (fls. 54 e 55 do processo), a conta "28000004 - LUCROS ACUMULADOS ANT. 1995" recebeu créditos, atribuídos ao "Instrumento Particular de Quitação e Outras Avenças", que alcançaram a cifra de R\$ 31.229.918,63, em contrapartida com as contas:

15700000 – DEBÊNTURES CESP	R\$ 15.713.721,35
11300009 – APL.FIN.BANESPA- 1300013	R\$ 7.910.720,80
11300004 – BANESTADO - 1515-8	R\$ 7.463.272,68
Diversos – Outras Contas	<u>R\$ 142.203,80</u>
TOTAL.....	<u>R\$ 31.229.918,63</u>

38. Esses lançamentos estão confirmados pelo Razão Analítico, que constitui o documento de fls. 13, revelando que o aumento do Patrimônio Líquido da recorrente (R\$ 31.229.918,63) foi muito superior à dívida reconhecida pela CESP em favor da BAURUENSE (R\$ 15.713.721,35), constatando-se um excesso de R\$ 15.516.197,28, quase igual ao valor do "Instrumento Particular de Quitação". Em outras palavras, o crédito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

feito na conta "28000004 - LUCROS ACUMULADOS ANT. 1995" representa quase o dobro do instrumento jurídico que lhe daria suporte.

39. Conforme já esclarecido nos itens números 31 e 37 deste, na conta "15700000 – DEBÊNTURES CESP" foi lançada a quantia de R\$ 15.713.721,35 (correspondente à totalidade da dívida reconhecida pela CESP), em contrapartida com a conta "28000004 - LUCROS ACUMULADOS ANT. 1995", isto em 02/01/96.

40. A documentação acostada aos autos indica que as debêntures recebidas pela recorrente totalizavam a quantia de R\$ 1.128.000,00, vencíveis em parcelas trimestrais a partir de dezembro/97 (doc. de fls. 31). Portanto, a conta "DEBÊNTURES CESP", ao nela ser registrada a quantia de R\$ 15.713.721,25, passou a abrigar "ativo inexistente" ou, na linguagem técnico-contábil, "insubsistências ativas".

41. Portanto, exceção feita ao valor de R\$ 1.128.000,00, efetivamente representativo de debêntures, tudo o mais lançado nesta conta não correspondia a ativos propriamente ditos, posto que inexistentes. Mas o que sucedeu com os números lançados na conta "15700000 – DEBÊNTURES CESP", que logo no dia 02/01/96 acusou uma "entrada" de R\$ 15.713.721,35 ? A resposta é a seguinte, foram transferidos para:

I. VALORES REALIZÁVEIS A CURTO PRAZO

Duplicatas Descontadas-Créd. Liq. Duvidosa R\$ 1.128.000,00

II. DISPONIBILIDADES

Caixa e Bancos c/ Movimento R\$ 14.585.721,35

TOTAL R\$ 15.713.721,35



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

42. Como se vê, ativos escriturais e sem correspondência a bens e direitos (ativos inexistentes ou insubsistências ativas) geraram recursos que supriram as contas Caixa e Bancos – c/ Movimento, provocando o surgimento de ativos financeiros até então não integrantes da escrituração contábil, isto é, ativos que afloraram ao patrimônio ou, segundo a terminologia contábil, superveniências ativas.

43. Por oportuno, e com finalidade meramente didática, convém esclarecer que pessoas não especializadas em Contabilidade, e até algumas com conhecimentos razoáveis da matéria, costumam interpretar inadequadamente as expressões "insubsistências ativas" e "insubsistências passivas", induzidas ao erro pelos adjetivos "ativas" e "passivas", que tradicionalmente são utilizados para designar receitas e despesas, respectivamente.

Isso é válido para algumas contas redituais, tais como "Juros Ativos", "Comissões Ativas", "Aluguéis Ativos" (Receitas) e "Juros Passivos", "Comissões Passivas" e "Aluguéis Passivos" (Despesa). Porém, na ciência contábil é tranqüila e corrente a utilização das contas "INSUBSISTÊNCIAS ATIVAS" e "INSUBSISTÊNCIAS PASSIVAS" as quais, entretanto, têm significação exatamente oposta às acima enunciadas.

A primeira (Insubsistências Ativas) designa bens e direitos que figuram no Ativo, mas que em realidade não existem, por perecimento, extravio ou outra causa qualquer (ativos inexistentes ou insubsistências ativas), traduzindo uma redução do ativo contábil ou variação negativa do Patrimônio Líquido (Conta de Resultado, despesa).

A segunda (Insubsistências Passivas) refere-se a obrigações ou exigibilidades que contabilmente figuram no passivo, tal como dívidas prescritas ou já



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 13808.000192/2001-08
Acórdão n° : 103-21.048

liquidadas, mas não baixadas por um motivo qualquer (passivos insubsistentes ou insubsistências passivas), representando variação positiva do Patrimônio Líquido, por redução do Passivo (Conta de Resultado, receita).

Relativamente às Superveniências Ativas, estas referem-se a itens de ativo existentes mas não contabilizados (geralmente apurados em auditoria ou inventários físicos), ou ainda, bens e direitos que venham a se agregar ao patrimônio (direito à restituição de tributos recolhidos e mais tarde declarados inconstitucionais; aumento de rebanho, etc.).

Quanto às Superveniências Passivas, estas têm significado simétrico às Ativas. São obrigações já existentes, mas não contabilizadas no Passivo (compra a prazo, erroneamente lançada como a vista), ou então, obrigações que venham a ser reconhecidas posteriormente (como débitos fiscais ou trabalhistas, v.g.).

Ambas são Contas de Resultado: as superveniências ativas devem ser reconhecidas como receita e as passivas como despesa.

44. Voltando à conta "15700000 – DEBÊNTURES CESP", na qual foi escriturada a importância de R\$ 15.713.721,35, vejamos a sua destinação, sinteticamente demonstrada no item 41 deste, e agora analiticamente identificada na escrituração dos livros Diário Geral n° 015 e Razão Analítico.

45. Da conta "DEBÊNTURES CESP", foram efetuadas transferências, para os seguintes grupos e contas abaixo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

- I- VALORES REALIZÁVEIS A CURTO PRAZO
DUPLICATAS DESCONTADAS
CRÉDITOS LIQ. DUVIDOSA
Conf. Balanço em 31/12/96 (fls. 62)
O lançamento contábil de transferência foi feito
no próprio dia 02/01/96 (fls. 46 e 55).....R\$ 1.128.000,00
- II- DISPONIBILIDADES
CAIXA E BANCOS C/ MOVIMENTO
- II.1 dia 26/01/96, conta "10100001-BANESPA
680-13000001-1 (fls. 55).....R\$ 8.146.430,34
- II.2 dia 26/01/96, conta "10100004-BANESPA
4002", transferência do montante de
R\$ 2.146.430,34 correspondente às
seguintes parcelas (em R\$) :
a) 150.466,42; b) 263.044,39; c) 472.230,00;
d) 8.541,29; e) 8.183,17; f) 2.381,13; g) 46.193,10;
h) 1.067.661,99; i) 54.654,76; j) 71.517,86;
k) 1.556,23
TotalR\$ 2.146.430,34
- II.3 dia 31/01/96, conta "10100004-BANESPA
4002" (fls. 58) R\$ 2.146.430,34
- II-4 dia 26/02/96, conta "10100004-BANESPA
4002" (fls. 59) R\$ 2.146.430,34
- TOTAL.....R\$ 15.713.721,36**

Nota: Na conta "DEBÊNTURES CESP" foi lançada inicialmente a importância de R\$ 15.713.721,35 (fls. 55), mas dela foram transferidas quantias que totalizam R\$ 15.713.721,36, ocasionando uma diferença de R\$ 0,01 (um centavo de real), estomada em 31/03/96 (cf. Razão a fls. 46).

46. A descrição feita no auto de infração refere-se à omissão de receita, por insubsistência ativa da conta "DEBÊNTURES CESP" e realmente demonstrado ficou, "ex



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08

Acórdão nº : 103-21.048

abundantia", que nessa conta foram lançados ativos inexistentes, configurando a insubsistência ativa mencionada na autuação.

47. De outra parte, a autuação acrescenta: *"sem comprovação da origem dos recursos e tributação contábil e legal"*. Mais uma vez entendo acertada a descrição feita pela Fiscalização. Explicando: se os valores lançados na conta "DEBÊNTURES CESP" eram inexistentes, não há como justificar a geração de recursos para suprir a empresa recorrente de disponibilidades em Caixa e Bancos. Não é possível admitir "geração espontânea" de recursos. Se valores financeiros supriram contas de Ativo Disponível, mediante transferências de itens inexistentes, é óbvio que eles se originaram de outras fontes, cabendo ao sujeito passivo o "ônus probandi" , nesse caso.

48. Todos os elementos de prova, por mim examinados, **foram carreados aos autos no curso do procedimento fiscal** e antes das autuações, cuja análise permitiu as conclusões a que cheguei, e que coincidem com enfoque dos autuantes.

49. O Fisco cumpriu a sua parte, juntando todos os elementos de prova que ensejaram o lançamento tributário. Ficou perfeitamente evidenciado que as operações auditadas na ação fiscal não estavam, para dizer o mínimo, adequadamente contabilizadas.

50. De acordo com o RIR/94, art. 223, § 1º, a escrituração contábil somente faz prova a favor do contribuinte quando feita com observância das disposições legais dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis. Situação inaplicável ao caso dos autos, por motivos óbvios.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

51. O § 2º do mesmo art. 223 dispõe que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na escrituração, e essa prova foi produzida, sem qualquer dúvida. A partir daí, incumbe ao contribuinte apresentar prova em contrário, o que não fez, sendo improcedente a invocação do art. 894, § 1º, do RIR/94.

52. A alegação de que foram muitos os dispositivos apontados no enquadramento legal justifica-se pelo não menos amplo e tortuoso caminho perfilhado na escrituração contábil, a exigir os diversos enfoques da autuação, não devendo ser acolhidos os argumentos de que isso dificulta a defesa, pois da autuada é que se originaram as circunstâncias que exigiram o detalhamento realizado. Mas, como se depreende, não houve impropriedade na capitulação.

53. Muitos outros aspectos poderiam ser analisados, mas ao julgador incumbe se ater aos limites da acusação fiscal e isso está sendo feito, como o foi na proficiente e incensurável decisão de primeira instância.

54. Contudo, e em razão dessa limitação, cabe lembrar que a Fiscalização considerou como matéria tributável a totalidade dos R\$ 15.713.721,35 escriturados na conta "DEBÊNTURES CESP", pelo fato de tal conta abrigar ativos insubsistentes, que por meio de transferências meramente escriturais ensejaram o suprimento de ativos financeiros em Caixa e Bancos.

55. Todavia, pela análise dos Anexos I e II do "Instrumento Particular de Quitação de Dívidas e Outras Avenças" (fls. 29/33), restou provado que, do montante de R\$ 15.713.721,35, a importância de R\$ 1.128.000,00 corresponde, efetivamente, a debêntures da CESP, recebidas pelo recorrente devendo, pois, ser excluída da tributação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

essa parcela, que ainda se encontra figurando no ativo, sob a estapafúrdia intitulação de "Créditos de Liquidação Duvidosa", conforme Balanço de fls. 62.

56. Passo a examinar, a partir deste ponto, o segundo item da autuação: glosa de despesas lançadas em duplicidade na conta "9.210.0017 – VALE ALIMENTAÇÃO", conforme planilha anexa a fls. 66, no total de R\$ 1.466.890,65.

57. Sobre essa questão, o contribuinte prestou a seguinte informação, anteriormente à autuação (fls. 24):

"Esclarece ainda que não existe duplo lançamento da conta "Vale Alimentação" (custo), pois na mesma conta existe os lançamentos a "créditos" do lançamento em dobro no "débito", anexo conta do "Razão" com as contas por nós grifadas."

58. Os únicos registros do Razão acham-se a fls. 13 e se referem a duas contas do Patrimônio Líquido, no subgrupo Lucros ou Prejuízos Acumulados e, mais especificamente, às seguintes:

28000004 – LUCROS ACUMULADOS ANT. 1995

28003001 – SALDO RESULTADO DO EXERCÍCIO

Apenas a última, de código 28003001, é que tem pertinência sobre o item "VALE ALIMENTAÇÃO", conforme se mencionará mais adiante.

59. A duplicidade de lançamentos a débito da conta "92100017 – VALE ALIMENTAÇÃO", subconta do grupo "92100000 – CUSTO DOS SERVIÇOS PRESTADOS", é inequívoca, conforme escriturado no Diário Geral, a saber:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

janeiro/96	págs. 32 e 35	(fls. 73/74)
fevereiro/96	" 44 e 49	(fls. 75/76)
março/96	" 58 e 60	(fls. 77/78)
abril/96	" 70 e 72	(fls. 79/80)
maio/96	" 77 e 85	(fls. 81/82)
junho/96	" 87 e 96	(fls. 83/84)
julho/96	" 102 e 109	(fls. 85/86)
agosto/96	" 120 e 122	(fls. 87/88)
setembro/96	" 132 e 134	(fls. 89/90)
outubro/96	" 140 e 147	(fls. 91/92)
novembro/96	" 153 e 159	(fls. 93/94)
dezembro/96	" 173, 174 e 175	(fls. 95/97)

60. De se observar que, ressalvada a exceção adiante mencionada, todos os lançamentos têm como contrapartida a conta " 10000001 – CAIXA", sendo que apenas a parcela de R\$ 76.317,65 teve como correspondência a conta de código "20000003", do Passivo Circulante (fls. 96 e 97).

61. O lançamento a crédito da conta "92100017 – VALE ALIMENTAÇÃO" está na página 177 do livro Diário (fls. 98 do processo), cuja contrapartida é a conta de código "28003001", integrante do Patrimônio Líquido, como consignado no item 54 da decisão de primeira instância (fls. 329), que deve, quanto a este item, ser integralmente mantida.

62. No recurso o contribuinte reitera os argumentos apresentados em primeira instância, afirmando que os reembolsos de despesa não integram a base de cálculo da COFINS.

63. Entretanto, incorre em equívoco a atuada, pois a matéria tributável considerada para estabelecer a base de cálculo da COFINS é a omissão de receita, decorrente de ingressos de recursos no patrimônio, sem comprovação de origem, pois



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

acobertados por ativo inexistente, que fora escriturado na conta "DEBÊNTURES CESP".
Descabida, pois, a alegação do recorrente.

64. Considerando que da matéria tributável, a título de omissão de receita, foi excluída a parcela de R\$ 1.128.000,00, e que a receita omitida serviu de base para as autuações reflexas de CSLL e COFINS, igual redução deverão sofrer as bases de cálculo dessas contribuições, eis que decorrentes da autuação matriz de IRPJ.

CONCLUSÃO

Ante as razões fáticas e jurídicas supra e retro expostas, rejeito a preliminar de nulidade e DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo do IRPJ e das autuações reflexas de COFINS e CSLL a importância de R\$ 1.128.000,00

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2002


PASCHOAL RAUCCI





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator-Designado

O recurso foi conhecido na sessão de julgamento, tendo em vista sua tempestividade e a existência de arrolamento de bens, conforme processo nº 13808.000194/2001-99. Designado para redigir o voto vencedor, passo a discorrer sobre os fundamentos postos na sessão, que proporcionaram o acolhimento parcial do recurso do sujeito passivo.

Duas foram as matérias postas a exame desta câmara, quando discordei do ilustre Conselheiro Dr. Paschoal Raucci, relator por sorteio, no item referente a omissão de receitas, identificada por insubsistência ativa na conta Debentures CESP. Votei com o mesmo na matéria relativa a glosa de despesas correspondentes a "Vale alimentação", lançada em duplicidade.

Assim, pelos fundamentos apresentados pelo Conselheiro Dr. Paschoal Raucci, que adoto neste voto, nega-se provimento a este item porquanto restou inequivocamente configurada a dedução em duplicidade dessas despesas com "Vale Alimentação".

Quanto à omissão de receitas, matéria na qual o I. Conselheiro restou vencido, temos que o fisco descreveu a irregularidade nos seguintes termos:

"OMISSÃO DE RECEITAS - Valor apurado de omissão de receitas, por insubsistência ativa da conta "Debentures CESP", lançado em contrapartida da conta "Lucros Acumulados anteriores a 1995", sem comprovação da origem dos recursos e tributação contábil e legal, não demonstrando o trânsito dos recursos por conta de resultados, conforme Termo de Verificação anexo."

Por seu turno, o termo de verificação trouxe a seguinte conclusão relativamente a essa tributação:

"OMISSÃO DE RECEITA, SUPERVENIÊNCIA ATIVA DA CONTA DEBENTURES-CESPE, no valor de R\$ 15.713.721,35, devido sua



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

duplicidade, não demonstrou a origem deste recurso insubsistente e dos lucros, bem como seu trânsito por conta de Resultados para fins de apuração do lucro, não se comprovando a tributação contábil e legal. Não pode a partir de uma só receita contabilizar duas vezes o mesmo direito de duplicatas a receber, para originar os recursos das aplicações financeiras retificadas. Ao criar direitos sobre valores já lançados anteriormente, faz com que superveniência ativa não seja oferecida à tributação."

Para justificar esta conclusão o autuante trouxe o seguinte relato, às fls.

127/129:

"Ao analisarmos o Diário Retificado do ano de 1996, páginas 19 e 20, verificamos os lançamentos em 02/01/96 a débito da conta contábil "Aplicações Financeiras, com saldo inicial lançado a contrapartida de Lucros Acumulados Anteriores a 1995", sendo:

Apl. Financ. Banestado 1515-8	R\$ 7.463.272,68
Apl. Financ. Banespa 1300013	R\$ 7.910.720,80
Debêntures CESP	R\$ 15.713.721,35

As aplicações financeiras Banestado e Banespa têm suas origens anteriores a 1994, cfe. Planilhas de aplicações financeiras anteriores, extratos bancários e esclarecimentos apresentados por escrito ao Termo de Intimação, e retificados na data acima.

Em relação a Debentures-CESP, o esclarecimento apresentado por escrito, foi que *"a mesma situação ocorre com debêntures, sendo valores recebidos da CESP e que tiveram suas origens nos pagamentos de serviços constantes dos contratos. Como se observa todas as contas tem sua origem a vários anos antes de 1996. O lançamento contra a conta reserva de lucros, foi por ordem de auditoria interna, uma vez que esses valores não estavam inseridos nos balanços da empresa, tendo origem em exercícios passados, a forma legal é por conta de lucros, pois o ativo passou a ser maior que o passivo, é certo que se fosse ao contrário o passivo maior geraria prejuízo."*

Analisamos o Instrumento Particular de Quitação e outras Avenças que entre si fazem CESP e Bauruense Serviços Gerais Ltda. S/C., e verificamos tratar-se de reconhecimento dos débitos dos contratos de prestação de serviços, não pagos na data vencida, no valor de R\$ 15.713.721,35. No Anexo I estão relacionados débitos do período de 30/11/94 a 30/08/95, cfe. "Planilha de Créditos - CESP - ordenado por data de vencimento" e formas de pagamento no anexo II do Instrumento.

Os lançamentos contábeis a débito da conta contábil "Caixa", com contrapartida a crédito de "Banespa" e "Banestado" com contrapartida de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

Debêntures-CESP, em 31/01/96, pag. 35 do Diário, no valor de R\$ 2.146.430,34, não estão registrados no extrato bancário.

O lançamento contábil "Duplicata Descontada-Cred. Liq. Duvidosa" a contrapartida "Debêntures-CESP" em 02/01/96, pag. 20 do Diário, no valor de R\$ 1.128.000,00, refere-se a debêntures do Anexo II do Instrumento.

O lançamento contábil em 02/01/96 a débito da conta "Debêntures-CESP, no valor de R\$ 15.713.721,35, não procede devido:

- 1) não se tratar de debêntures da CESP, mas sim de duplicatas a receber cfe. Discriminadas no Anexo I do Instrumento;
- 2) os débitos vencidos e não pagos descritos no Instrumento, são decorrentes de serviços e direitos a receber já contabilizados, portanto não se pode contabilizar novamente os mesmos direitos;
- 3) essas duplicatas a receber, com vencimento em 30/11/94 a 30/08/95, já foram contabilizadas em sua época. Uma conta do Ativo não pode gerar um direito sem demonstrar a receita correspondente, no caso em tese, não pode a partir de uma só receita contabilizar duas vezes o mesmo direito de duplicatas a receber, para originar os recursos das aplicações financeiras retificadas. Falta a receita do direito duplicado.
- 4) Portanto, este lançamento em 02/01/96 no Ativo, trata-se de superveniência ativa, não existente, devido a sua duplicidade, não demonstrou a origem desse recurso insubsistente e dos lucros, bem como seu trânsito por conta de Resultados para fins de apuração do lucro, não se comprovando a tributação contábil e legal.
- 5) Além disso, não se pode querer receber débitos que já foram recebidos no ano de 1995 pelo contribuinte, cfe. Informações obtidas dos dados do Contas a Pagar da CESP, bem como das formas de pagamento do Anexo II do Instrumento, demonstrado através da "Planilha de Créditos - CESP - ordenado por data de pagamento":

Outubro/95	R\$ 4.210.938,15
Novembro/95	R\$ 2.316.856,80
Dezembro/95	R\$ 2.823.429,39
Total/95	R\$ 9.351.224,34

Em tese, a transferência contábil da conta "Caixa" em contrapartida de "Debêntures-CESP, em 03/01/96, pag. 20 do Diário, no valor de R\$ 8.146.430,34, referiu-se a parcelas vencidas e recebidas em 1995 no Anexo II do Instrumento."

Por este relato do fisco, têm-se que a tributação levada a efeito, da parcela de R\$ 15.713.721,35, teve como fundamento a duplicidade de lançamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

dessa quantia, bem como por não restar demonstrada a origem dos recursos, considerando, ainda, que foram criados direitos sobre valores já lançados anteriormente.

Como visto acima, ao descaracterizar o lançamento, o autuante declinou que a quantia de R\$ 15.713.721,35 não se referia a debêntures-CESP, mas sim a duplicatas a receber, discriminadas no Anexo I do Instrumento Particular de Quitação e outras Avenças firmado entre a recorrente e a CESP. Afirma, também, que os débitos vencidos e não pagos, descritos no Instrumento, são decorrentes de direitos a receber já contabilizados e, portanto, não podendo gerar novos direitos.

Em preliminar ao mérito da questão, alega a recorrente a nulidade do auto de infração pelo cerceamento do direito de defesa em virtude da imprecisa descrição dos fatos, prejudicial esta argüida desde a fase impugnatória e rejeitada pelo julgador monocrático.

Igualmente, em preliminar, sustenta a nulidade da decisão recorrida, tendo em vista que, refutando a postulada nulidade, exorbita de suas atribuições e assume a autoria do procedimento fiscal, dando novo significado às expressões, buscando aperfeiçoar o lançamento, mediante saneamento das distorções e contradições apontadas.

Continua suas alegações, afirmando que foram introduzidas repetidas inovações ao feito, descrevendo constatações até então inexistentes, opondo-se até às conclusões da autuação, como ao reconhecer a inexistência da alegada duplicidade para em seguida declarar irrelevante a existência da duplicidade apontada pelo fisco.

A primeira preliminar deve ser afastada porquanto, a imprecisão ou não da aplicação dos termos insubsistência ativa e superveniência ativa, na peça de autuação e no Termo de Verificação, como as justificativas apresentadas quando da apreciação dos fatos relativos às contabilizações feitas sob o título de "Debentures-CESP" não se sobrepõem à matéria fática descrita pelo fisco, sobre omissão de receitas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

A omissão de receita, apontada pelo fisco, no valor de R\$ 15.713.721,35, foi justificada pela falta de comprovação da origem destes recursos e de sua regular tributação (auto de infração - fls. 134) e, ainda, devido à duplicidade de lançamentos do mesmo recurso oriundo de duplicatas a receber, criando valores já lançados anteriormente (termo de verificação - fls. 129).

Desta forma, estando os fatos indicados pelo fisco claramente delineados, neste sentido é que deve ser analisada a questão, não se vislumbrando cerceamento do direito de defesa, que possa inquinare de nulo os autos de infração.

Assim, fica rejeitada esta preliminar. A segunda prejudicial apontada, por estar inerente ao mérito da questão, com este será analisado na seqüência.

Delineada a acusação fiscal, ou seja, da duplicidade de lançamentos e/ou falta de origem da quantia em debate, temos que o julgador monocrático, ao analisar a questão, concordou com as razões postas na peça impugnatória, da inexistência de provas por parte do fisco da duplicidade de lançamentos, como se extrai do seguinte texto da fundamentação da decisão, às fls. 320:

“Assiste razão à atuada quando afirma que a fiscalização, embora afirme que as duplicatas mencionadas no Instrumento de fls. 27/31 já haviam sido escrituradas, revelando certa convicção, não comprova no processo, essa ocorrência. Contudo, em que pese acolhida a alegação de defesa, a existência de duplicidade de lançamento, em verdade, revela-se menos relevante no caso em apreço, como se demonstra a seguir.”

Não mantendo a tributação pela duplicidade da tributação, questionou a autoridade julgadora todos os lançamentos efetuados na conta "Lucros Acumulados", inclusive as Aplicações Financeiras efetuadas no BANESPA e no BANESTADO, que o fisco já havia declinado que tiveram sua origem devidamente comprovada pelos extratos bancários e que se referiam a anos anteriores a 1994 (fls. 127), para concluir que os mesmos deveriam ter sido objeto de tributação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08
Acórdão nº : 103-21.048

Assim, para justificar a exigência dos autos, uma vez entendido que a duplicidade era irrelevante, trouxe o julgado recorrido o questionamento a respeito da origem dos recursos e afirma que, *"em que pese a identidade de valores entre o montante escriturado na conta Debêntures-CESP e o totalizado no Anexo I do Instrumento cuja cópia juntou-se às fls. 27/31, bem como ser a CESP a obrigada em ambos os casos, esses fatos não são suficientes para demonstrar que a autuada escriturou suas duplicatas sob a forma de debêntures."*

Com estes novos argumento, conclui que *"tem-se como fato inconteste a existência de um registro contábil que possui o correspondente ingresso patrimonial; esse registro não encontra suporte em documentação hábil e idônea e, pelo modo como foi escriturado, não houve tributação do respectivo valor, assim sendo, a superveniência sob o manto da omissão de receita é correta"*.

Tal afirmativa, a despeito de não corresponder à realidade fática, como será visto na seqüência, seria uma inovação ao lançamento, o que não é de competência das autoridades julgadoras, fato que já ensejaria o provimento do recurso, visto que, não comprovada a duplicidade de lançamentos, o argumento do julgado não tem o condão de manter qualquer tributação. Se cabível tal inovação ou nova fundamentação, tal evento poderia ensejar o início de novo litígio, para julgamento do "novo lançamento".

Mas os autos revelam exatamente o contrário do afirmado pelo julgado. Disseram os autuantes, no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 128 que:

"Analisamos o Instrumento Particular de Quitação e outras Avenças que entre si fazem CESP e Bauruense Serviços Gerais Ltda. S/C., e verificamos tratar-se de reconhecimento dos débitos dos contratos de prestação de serviços, não pagos na data vencida, no valor de R\$ 15.713.721,35. No Anexo I estão relacionados débitos do período de 30/11/94 a 30/08/95, cfe. "Planilha de Créditos-CESP - ordenado por data de vencimento, e formas de pagamento no Anexo II do Instrumento."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08

Acórdão nº : 103-21.048

E, mais adiante, nesta mesma folha, ao não aceitar o lançamento contábil a débito da conta "Debentures-CESP" os agentes do fisco declinam: "não se tratar de debêntures da CESP, mas sim de duplicatas a receber, cfe. discriminadas no Anexo I do Instrumento".

Como visto, a própria fiscalização confirma que a quantia de R\$ 15.713.721,35 teve origem no Instrumento Particular de Quitação e outras Avenças firmado com a CESP, a despeito de somente o valor de R\$ 1.128.000,00 referir-se propriamente a debêntures, como se verifica pelo instrumento anexado às fls. 27/31.

Tal conclusão também é compartilhada pelo voto vencido, quando o Dr. Paschoal Raucci, no item 32 de seu voto, afirma que *"a leitura atenta dos autos revela ser incontroverso que a origem dos lançamentos efetuados na conta "2800004 – LUCROS ACUMULADOS ANT. 1995" é o "Instrumento Particular de Quitação e Outras Avenças", celebrado entre a CESP e a recorrente, o qual se encontra, juntamente com os respectivos anexos a fls. 27/33"*.

Desta forma, pode-se concluir, com certeza, que não há prova da duplicidade de lançamento, como posto pela recorrida, restando apenas argumentos de que, tratando-se de recebimentos passados, os mesmos deveriam estar contabilizados, como mencionado no julgado, ao explicitar que a contabilização é decorrente de lei. Também, pode-se concluir que a origem dos recursos é decorrente do contrato firmado com a CESP, não só pela fala dos autuantes como pelo contrato e os registros contábeis.

Para negar provimento ao recurso, nesta matéria, mesmo considerando comprovada a origem dos recursos, no montante de R\$ 15.713.721,35, disse o I. Conselheiro Vencido, no item 37 de seu voto, que a conta de Lucros Acumulados Ant. 1995, recebeu créditos, atribuídos ao "Instrumento Particular de Quitação e outras Avenças", que alcançaram a cifra de R\$ 31.229.918,63, sendo R\$ 15.713.721,35 de Debêntures CESP, R\$ 15.373.992,48 de Aplicações Financeiras e R\$ 142.203,80 de outras contas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08

Acórdão nº : 103-21.048

Acrescenta, o relator vencido, no item seguinte, que esses lançamentos revelam um aumento do Patrimônio Líquido da recorrente em R\$ 31.229.918,63, muito superior à dívida reconhecida da CESP, no montante de R\$ 15.713.721,35, constatando-se um excesso de R\$ 15.516.197,28, quase igual ao valor do Instrumento de Quitação, representando o dobro que o instrumento jurídico daria suporte.

Apesar de não ser esta a duplicidade apontada nos autos, mister se faz esclarecer que o fisco evidenciou que as aplicações financeiras tiveram origem em anos anteriores a 1994, conforme extratos bancários e outras verificações, como antes mencionado e explicitado no Termo de Verificação Fiscal. De outro lado, o Instrumento Particular de Quitação e outras Avenças e os esclarecimentos fiscais no Termo de Verificação, identificam os recebimentos da CESP como realizados em 1995 e 1996.

Assim, ocorreu em equívoco a afirmativa de que os valores referentes a aplicações financeiras e debêntures CESP revelaram um aumento do Patrimônio Líquido muito superior à dívida reconhecida pela CESP.

Com essas considerações, entendo que a autuação desse item não pode prevalecer à vista da acusação feita, mesmo com as alterações de fundamento pretendida pela autoridade recorrida.

A duplicidade de lançamentos não restou comprovada nos autos, nem como posto na fundamentação do auto de infração, nem como mencionado no voto vencido do I. Conselheiro Dr. Paschoal Raucci. O fisco não diligenciou, ou não encontrou os lançamentos contábeis em duplicidade. Apenas fez menção a tal duplicidade, no sentido da obrigatoriedade de lançamentos em suas efetivas datas. Mas as omissões e enganos ou fatos supervenientes são objetos de ajustes, como ajustes de exercícios anteriores.

Não provada a duplicidade de lançamentos, verificamos que restou demonstrada, também, que a origem dos recursos adveio do Instrumento Particular de Quitação e outras Avenças, igualmente como declinado pelo I. relator vencido que, como visto acima, disse que a leitura atenta dos autos revela ser incontroverso que a origem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000192/2001-08

Acórdão nº : 103-21.048

dos lançamentos efetuados na conta "28000004" - LUCROS ACUMULADOS ANT. 1995" era o instrumento firmado entre a CESP e a recorrente.

Por outro lado, os lançamentos contábeis demonstram de forma inequívoca que o montante de R\$ 15.713.721,35, contabilizados como debêntures-CESP, na realidade representavam R\$ 1.128.000,00 efetivamente em debêntures e o restante transferido para Bancos, como mencionado pelo relator vencido no item 45 de seu voto, confirmando dessa forma, a origem da importância contabilizada.

Desta forma, não havendo nos autos prova da duplicidade de lançamentos, ou seja, que os recebimentos das duplicatas foram contabilizados em duplicidade, bem como, por restar demonstrada a origem dos recursos questionados, deve ser provido este item do recurso voluntário.

As exigências reflexas deverem merecer a mesma decisão, visto que não há fatos ou argumentos diversos a ensejar outra conclusão.

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a importância de R\$ 15.713.721,35, bem como ajustar as exigências reflexas com o decidido para o IRPJ.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2002


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

