

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13853.000151/95-21
Recurso : 117.082
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1992
Recorrente : AGROPLANTA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA.
Recorrida : DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 22 DE SETEMBRO DE 1998
Acórdão nº : 105-12.537

IRPJ - EX.: 1992 - Pelo disposto no Art. 191 do RIR-80, a despesa para ser aceita como dedutível deve preencher três requisitos: comprovante idôneo; efetividade do gasto; e, pertinência do dispêndio com a atividade explorada. Se o contribuinte registra despesas com comissões sobre vendas, mas não firma contrato com o comissionista, ou no mínimo não comprova com a indicação do nome do vendedor nos documentos fiscais; ou se o comprador, como destinatário, não acusa a compra ao intermediário, à míngua dessa comprovação, é de ser mantida a glosa das despesas.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - SOCIEDADE POR QUOTA - ANO-BASE DE 1991 - Não está sujeito ao Imposto de Renda que incidiria sobre o Lucro Líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base, instituído pelo Artigo 35 da lei nº 7713/88, quando o contrato não prescreve a disponibilidade jurídica ou econômica imediata pelos sócios dos rendimentos em face da decisão do plenário do STF.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
AGROPLANTA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir integralmente a exigência relativa ao ILL (Mantidas as demais exigências objeto do recurso: IRPJ e Contribuição Social), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13853.000151/95-21
ACÓRDÃO Nº: 105-12.537


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE


IVO DE LIMA BARBOZA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 OUT 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CHARLES PEREIRA NUNES, VICTOR WOLSZCZAK, ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado) e AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO. Ausente o Conselheiro NILTON PÊSS.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13853.000151/95-21
ACÓRDÃO Nº: 105-12.537

RECURSO Nº : 117.082
RECORRENTE: AGROPLANTA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA.

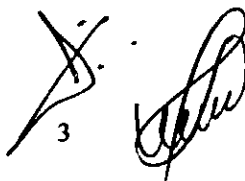
RELATÓRIO

A recorrente se insurge contra a Decisão do Sr. Delegado de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, sobre os itens objeto da autuação quanto à exigência de IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA.

Após a impugnação o Julgador Singular, assim ementou a questão:

**"ASSUNTO: IRPJ, IRRF E CSL.
COMISSÕES. DESPESAS NÃO COMPROVADAS – Despesas com comissões de intermediação somente são aceitas se comprovadas por meio de documentação que demonstre a efetividade da prestação de serviços.
MULTA – A multa de lançamento de ofício, no percentual de 300%, só pode ser cobrada no caso de evidente intuito de fraude, espécie penal que não admite presunção.
MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA – A multa de lançamento de ofício deve ser reduzida ao percentual definido no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, em atendimento ao art. 106 do Código Tributário Nacional e Ato Declaratório (Normativo) COSIT Nº 01/97.
ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis."**

Recorrendo da decisão, a contribuinte alega em primeiro lugar que deixou de efetuar o depósito recursal com suporte em Liminar concedida pelo Ex.mo. Sr. Juiz da 4ª Vara da Justiça Federal de Ribeirão Preto, em sede de Mandado de Segurança (fls. 196 a 199); e em segundo lugar que padece de improcedência a Medida Fiscal porque as despesas efetivamente existiram.


3

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13853.000151/95-21
ACÓRDÃO Nº: 105-12.537

No mérito levanta que o Julgador Singular deixou de apreciar os argumentos e provas carreadas ao processo, e que dão conta de que as vendas foram intermediadas pelos beneficiários das comissões, estando, pois, correta a dedução e assim deve ser julgado improcedente a Denúncia Fiscal.

A Procuradoria da Fazenda Nacional que também foi ouvida, defende o acerto da decisão monocrática e pede a manutenção da decisão pelo acerto da Medida Fiscal.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several fluid, connected strokes, positioned to the right of the text 'É o relatório.'

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13853.000151/95-21
ACÓRDÃO Nº: 105-12.537

VOTO

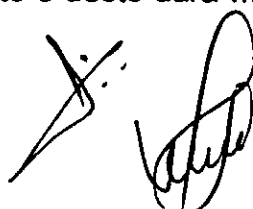
Conselheiro IVO DE LIMA BARBOZA, Relator

O recurso sobre ser tempestivo existe a proteção jurisdicional para não realização do depósito exigido pela Medida Provisória nº 1.630, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A Denúncia Fiscal glosa despesas de comissões sobre vendas, porque não se convenceu da efetiva prestação de serviços e da idoneidade dos documentos exibidos pela Autuada, comprovantes estes que teriam sido emitidos pela sociedade Planalcitros e Hamilton Gallo ME.

A documentação foi posta em xeque após diligência efetuada pelo Autor da Denúncia, junto ao prestador dos serviços (doc. 93), ocasião em que o Sr. Hamilton Gallo afirma ser titular da segunda empresa citada e sócio da primeira.

Em nenhum momento, o Sr. Hamilton Gallo, nega que os talões de Notas Fiscais pertenciam as pessoas jurídicas das quais participava. Afirma "que desconhece onde se encontram os talonários de prestação de serviços", passando a idéia que de foram extraviados, todavia, em nenhum momento, fez a comunicação quanto à perda dos documentos, como lhe cabia e determina o art. 165 e § 1º do RIR-80, segundo o qual "Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, me jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13853.000151/95-21
ACÓRDÃO Nº: 105-12.537

dentro de 48 (quarenta e oito) horas, ao órgão competente do Registro de Comércio (Decreto-lei nº 486/69, art. 10).

As declarações do Sr. Hamilton Gallo, afiguram-se-me contraditórias, visto que se num momento afirma "que nunca manteve relações de compra e venda de mercadorias com a citada empresa, nunca prestou serviços a mesma e não conhece nenhum dos sócios da AGROPLANTA" noutro momento afirma que emitira a Nota Fiscal de nº 053 (doc. 40 e 41), colocando sob suspeita, tão-somente, a Nota Fiscal de nº 037.

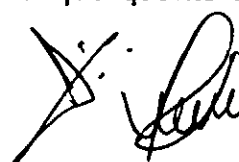
Parece-me existir contradição, também, quando mencionada que mesmo quanto à Nota Fiscal 037, diz que não a emitira para a Apelante, só que a mencionada Nota Fiscal estava em poder da Recorrente.

Estes são os fatos declarados pelo titular dos documentos fiscais.

Do outro lado, a Recorrente juntou cópias do Livro Diário (fls. 120 a 124) através da qual demonstra o registro dos pagamentos efetuados, inclusive com o imposto de renda na fonte cobrado do prestador do serviço.

A Apelante, anexou relação e várias Notas Fiscais de vendas efetuadas a terceiros, argumentando que tais vendas teriam sido intermediadas pelo Sr. Hamilton Gallo. Só que inexistente qualquer prova, convincente, de que a venda tenha sido realizada pelo referido Senhor, porque sobre inexistir contrato, também as Notas não fazem nenhum referência ao nome do vendedor, nem os compradores atestam a aquisição das mercadoria, via o beneficiário dos rendimentos.

É certo que a recorrente, argumenta que quanto à ausência de pedido ou



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13853.000151/95-21
ACÓRDÃO Nº: 105-12.537


indicação, nas Notas Fiscais do nome do vendedor, deve-se ao fato de a emissão dos pedidos ser realizada internamente, e que não adota o critério de indicar, nas Notas Fiscais, os nomes dos respectivos vendedores.

A par de todas as questões acima, passo a apreciar, inicialmente, a prova testemunhal (doc. 173) do Sr. Hamilton Gallo, porque é a ele, que a contabilidade da Recorrente denuncia como autor das vendas e beneficiário das comissões, e conseqüentemente prestador dos serviços.

Como o PAF não contém dispositivos que regule a natureza, os requisitos, e a formação das provas, impõe-se socorrer-se do CPC – com a devida prudência – na elucidação das matérias ligadas a provas. É certo que, em matéria de prova, o CPC admite todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados, como meios hábeis de provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa. (art. 332).

Como no processo fiscal administrativo tributário deve prevalecer a verdade material, e na busca da verdade material, a prova testemunhal é vista com certa reserva no meio doutrinário e jurisprudencial.

É princípio de direito que ninguém pode produzir provas em seu próprio benefício, porque se isto fosse permitido, tornar-se-ia bastante insegura a matéria de provas, e assim, o acusado poderia ser absorvido de qualquer imputação mediante simples declaração de que não fez, não é sua a autoria ou responsabilidade, etc. Com isto não estou duvidando das declarações do Sr. Gallo, estou seguindo apenas o que diz a lei civil em



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13853.000151/95-21
ACÓRDÃO Nº: 105-12.537

matéria de provas, já que o PAF é omissivo.

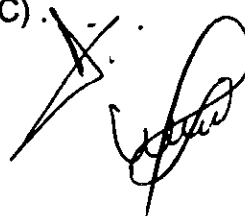
Exsurge da lei civil que “Art. 131. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação ao signatários. Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais, ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las”

Interpretando o referido dispositivo o Prof. Washington de Barros Monteiro, leciona que “Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato.” (o grifo é do original).

É por esta razão que prova testemunhal do Sr. Gallo afigura-se-me frágil, não passando nenhuma segurança em seu favor, até mesmo pelas omissões e contradições existentes, alguma das quais apontadas (ausência de publicação do extravio dos documentos, permissividade por confiar o talonário fiscal de sua responsabilidade a terceiros, confissão de que emitira a Nota Fiscal 053, etc.).

E as suas declarações são irrelevantes para o caso lide, posto que, para que a sua declaração tivesse força probante deveria ter obedecido ao rito previsto no disposto no art. 135 do Código Civil.

Também não acolho as declarações prestadas porque a prova testemunhal, em matéria processo tributário, é vista com bastante reserva por não ser o instrumento próprio para provar determinado ato quanto à sua forma, porquanto nem é autêntico quanto a origem (art. 369 do CPC), nem também contemporâneo e verdadeiro quanto ao fato que se pretende demonstrar e comprovar (art. 370 do CPC).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13853.000151/95-21
ACÓRDÃO Nº: 105-12.537

Por todas as razões acima, não me impressiona as declarações do Sr. Gallo, as quais deixo de acolher.

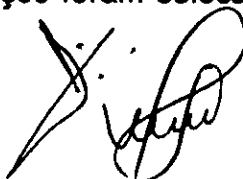
Despesas glosadas - Por outro lado, no que toca as despesas de comissões deduzidas da base de cálculo do imposto sobre as rendas, objeto da glosa, a contribuinte prova-as por meio dos registros contábeis e dos documentos exibidos à época da fiscalização, existindo um dos elementos da prova que é a contemporaneidade.

É certo que o ato de pagar comissão sobre as intermediações ou não, é decisão que não interessa ao fisco, nem cabe a este interferir nos negócios das empresas, até porque a nossa Carta Política nos artigos 170 e seguintes, consagrou a livre iniciativa, onde os riscos das decisões devem beneficiar ou serem suportadas pelo empresário. Ao fisco não cabe interferir.

Entretanto, quanto ao critério de aceitação das despesas, se são dedutíveis ou não, do lucro que serve de base de cálculo para o imposto sobre as rendas, ao fisco federal cabe avaliar os requisitos referidos no art. 191 do RIR-80.

Pelo mencionado dispositivo (art. 191 do RIR) a despesa para ser considerada dedutível deve preencher três requisitos: o primeiro o da comprovação do pagamento, que deve estar suportada por documentação hábil e idônea; o segundo o da efetividade do gasto; e, o terceiro, o da pertinência da despesa com a atividade explorada.

No presente caso está em questão a idoneidade da documentação emitida pelas pessoas jurídicas Planalcitros e Hamilton Gallo ME, relativa à intermediação de vendas. E os documentos de prestação de serviços foram colocados sob suspeita como se



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13853.000151/95-21
ACÓRDÃO Nº: 105-12.537

depreende da diligência. Mas, como dito, esta questão estaria superada não fosse os outros elementos legais que validam a dedução das despesas. De efeito, se fosse só a afirmação, a despesa estaria salva, eis que o testemunho do Sr. Gallo, parece-me de pouca substância pelas razões acima aduzidas.

É que a dedutibilidade do dispêndio depende também da efetividade. E quanto à efetividade do gasto e comprovação de que estes se relacionam com a atividade explorada, junta várias Notas Fiscais e relações de vendas pretendendo demonstrar que as beneficiárias dos rendimentos Planalcitros e Hamilton Gallo ME, exercem a atividade de intermediação de vendas.

Entretanto as provas afiguram-se-me frágeis, eis que, das Notas Fiscais, não constam o nome do vendedor, nem existe contrato escrito entre o beneficiário e o prestador dos serviços. E quanto ao contrato de prestação de serviços, mesmo concordando que não necessita ser escrito, mas como o direito tributário rege-se pela verdade material, caberia à Autuada, pelo menos, apor nas notas fiscais o nome do intermediário da operação tanto para que o cliente tivesse ciência a quem comprou como para justificar o pagamento de eventuais comissões, para o imposto de renda.

E os dados do vendedor na Nota Fiscal se impunha até mesmo porque os pedidos são emitidos, como afirma a Recorrente, pela própria vendedora.

Desta forma, como a questão centra-se na efetividade do gasto, em se tratando de comissões sobre vendas, entendo que o Apelante deveria ter exibido ou anexado, desde a fase impugnatória, as Notas Fiscais ou faturas correspondentes aos pedidos, mencionando o nome dos vendedores.

Handwritten signature and initials, possibly 'Y. Gallo', with a large flourish and a checkmark-like mark above it.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13853.000151/95-21
ACÓRDÃO Nº: 105-12.537

A exibição desses elementos demonstravam tanto a efetividade dos gastos como que eles se relacionavam com a atividade da Recorrente visto que teriam servido para gerar receitas.

É certo que tanto Planalcitros como a microempresa Hamilton Gallo ME, são pessoas jurídicas de representação, e pelo descrito nos documentos fiscais, se relacionam com a atividade da Apelante, mas não existe qualquer documento que prove que as mercadorias foram intermediadas por elas. Não existe nenhuma declaração dos próprios adquirentes das mercadorias, senão apenas uma declaração fora dos padrões do art. 135 do Código Civil, de uma pessoa que conhece a ambos, declarando que o Sr. Gallo tentara ser funcionário da recorrente, e não tendo conseguido, fazia "bicos" intermediando negócios de vendas, a qual, por ser prova testemunhal sem as características legais, como já disse, é de pouca valia como prova dentro do direito tributário.

Com efeito, analisando livremente as provas acostadas ao processo (art. 29 do Dec. 70.235/72 e alterações posteriores), entendo que se fazia necessária, para demonstrar a efetividade do dispêndio deduzido do lucro tributável, a simples indicação nos documentos fiscais e/ou faturas de vendas correspondentes do nome do vendedor. Supriria esta falta, segundo entendo, a declaração dos compradores ou destinatários da mercadoria, de acordo com o disposto no art. 135 do Código Civil, deixando claro os nomes dos intermediários nas vendas.

Ausentes estas provas, e diante dos fortes argumentos expendidos pelo Autuante e julgador "a quo", não se tem como agasalhar a pretensão da contribuinte, que se limitou a juntar, tanto na fase impugnatória como na recursal, meras cópias de Notas Fiscais no esforço de provar, com esses elementos, a efetividade dos gastos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13853.000151/95-21
ACÓRDÃO Nº: 105-12.537

À míngua dessa comprovação, entendo assistir razão ao Autuante e deve ser mantida a Denúncia Fiscal e improvido o recurso.

Segue-se ainda, que os registros contábeis laboram, em matéria de prova, em favor do contribuinte (§ 1º do art. 223 do RIR-94). Só que a prevalência da prova contábil só existe quando os registros dos fatos contábeis se fazem acompanhar de documentos hábeis, idôneos e convincentes. E a documentação exibida, em si, ante a ausência das informações e elementos referidos, parece-me frágil, não me convencendo.

Ao meu sentir, também, não prospera a alegação de que à vista do § 2º do art. 223, combinado com o § 1º do art. 894, caberia ao fisco demonstrar com elementos seguros de provas, a inveracidade dos fatos registros na contabilidade.

Penso que o fisco conseguiu provar a inexatidão das despesas, estando, pois, presentes no processo. Como observa a Autoridade Julgadora "No que se refere à prestação destes serviços, as notas fiscais emitidas pelas prestadora são um indício de sua efetiva realização; porém, não foi acrescentado qualquer outro elemento tais como pedidos, comprovação de contratos entre o prestador de serviços e o cliente, adquirente das mercadorias da impugnante, sendo que as notas fiscais de venda, de fls. 158 e 172, nem sequer trazem o nome do "vendedor" no campo próprio. Até mesmo as notas fiscais foram colocadas sob suspeição, na medida em que o Sr. Hamilton Gallo proprietário de uma das empresas e sócio da outra, afirmou que suas empresas nunca prestaram serviços para a impugnante."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

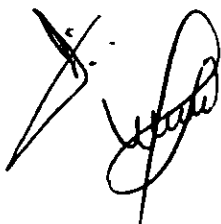
PROCESSO Nº: 13853.000151/95-21
ACÓRDÃO Nº: 105-12.537

E os comprovantes de despesas ficam mais frágeis quanto se observa que os pagamentos dos documentos 23 a 28, foram efetuados através dos bancos, e somente as notas fiscais que estão sob suspeita foram liquidadas através de caixa, em dinheiro. E certo que não existe obrigação legal para que os pagamentos se façam através de operações bancárias ou por cheque. Todavia, a segurança dos negócios e dos transportes de valores, impõem que tais operações se realizem por meio de bancos. E em nenhum momento provou-se o pagamento das notas sob suspeita, através de operações bancárias, o que induz o julgador, juntamente com as outras razões, a entender que os dispêndios não foram efetivada e assim, são indedutíveis da base de cálculo dos tributos sob exame.

CSL – Quanto a exigência deste tributo, valem todos os argumentos expendidos acima.

IRRF - Pelo que se observa às fls. 13 o Autuante capitula a exigência na forma do art. 35, da Lei nº 7.713/88. Só que pelo contrato social anexado ao processo às fls. 156, está dito quanto à distribuição dos resultados da Recorrente que "... os lucros apurados terão o destino que melhor convier aos sócios..." passando a idéia de que não são imediatamente distribuídos.

Se não há a imediata disponibilidade do lucro não incide as normas do art. 35, da Lei nº 7.713/88, consoante tem entendido este Colegiado como se colhe do Acórdão nº 108-04.640, nos seguintes termos "É insubsistente a exigência tributária fundamentada no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, quando o contrato social não prevê a imediata distribuição dos lucros aos sócios. Inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 172.058-1/SC.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

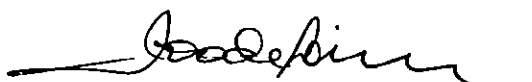
PROCESSO Nº: 13853.000151/95-21
ACÓRDÃO Nº: 105-12.537

Da própria decisão da Suprema Corte, retro indicada, colhe-se o seguinte:
"A norma insculpida no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 mostra-se harmônico com a Constituição Federal quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base. Nesse caso, o citado artigo exsurge como explicitação do fato gerador estabelecido no artigo 43 do Código Tributário Nacional, não cabendo dizer da disciplina, de tal elemento do tributo, via legislação ordinária. Interpretação da norma conforme o Texto Maior".

Desta forma, meu voto é no sentido de DAR provimento PARCIAL ao Recurso interposto pela contribuinte, e manter a decisão recorrida.

É como voto.

Sala das Sessões (DF), em 22 de setembro de 1998.


IVO DE LIMA BARBOZA

