



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 14052.002531/93-54
Recurso nº. : 110.124
Matéria : IRPJ e Reflexos - Exercício de 1989
Recorrente : COWAPP ENGENHARIA LTDA.
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 16 de setembro de 1997
Acórdão nº. : 103-18.859

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO - A comprovação, por meio de extratos bancários, da existência de obrigações junto a banco (referente a dívida de cheque especial), elide a procedência da presunção legal, ressalvada no próprio dispositivo legal empregado pelo Fisco (Artigo 180 do RIR/80).

CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS - COMPROVAÇÃO - Para que as despesas sejam dedutíveis, não basta comprovar que foram elas contratadas, assumidas e pagas. É necessário, principalmente, comprovar que correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e que esses bens ou serviços eram necessários, normais e usuais na atividade da empresa.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD - Incabível a cobrança da Taxa Referencial Diária - TRD, a título de indexador do crédito tributário ou a título de juros moratórios, no período de fevereiro a julho de 1991, face o que determina a Lei nº 8.218/91.

PIS/FATURAMENTO - Face à Resolução nº 49/95, expedida pelo Senado Federal, tornou-se ilegítima a exigência da contribuição ao PIS com fulcro nos Decretos-lei nºs. 2.445 e 2.449, de 1.988, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

DECORRÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - A solução dada ao litígio principal, relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica, estende-se aos litígios decorrentes, quando tiverem por fundamento o mesmo suporte fático.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COWAPP ENGENHARIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso voluntário para: 1) IRPJ - excluir da tributação a importância de Cz\$ 173.664.336,55; 2) ajustar a

... ..
... ..
... ..

ВНЕШНЕПОЛИТИЧЕСКАЯ ПОЛИТИКА

... ..

... ..

... ..

... ..

... ..

... ..

... ..

... ..
... ..
... ..
... ..
... ..
... ..

... ..
... ..



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 14052.002531/93-54

Acórdão nº : 103-18.859

exigência do IRF ao decidido em relação ao IRPJ; 3) excluir a exigência da Contribuição ao PIS; e 4) excluir a incidência da Taxa Referencial Diária - TRD, no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
Presidente e Relator designado *ad hoc*

FORMALIZADO EM: 28 AGO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VILSON BIADOLA, MARCIO MACHADO CALDEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, MARCIA MARIA LÓRIA MEIRA, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE E RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Processo nº : 14052.002531/93-54
Acórdão nº : 103-18.859**

**Recurso : 110.124
Recorrente : COWAPP ENGENHARIA LTDA.**

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão de primeira instância da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF), de fls. 475-482, que exonerou o lançamento da Contribuição Social e manteve as exigências do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Imposto de Renda na Fonte e PIS/DEDUÇÃO, relativa ao exercício de 1989, no valor equivalente a 34.984,16 UFIR, não incluídos os consecutivos legais.

As irregularidades detectadas na empresa estão detalhadas no Termo de Verificação Fiscal de Fis. 27, bem como no Termo de Descrição dos Fatos de Fis. 216/219,, a saber:

1 - Omissão de Receitas

1.1 Passivo Fictício - Omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação das obrigações Cz\$ 173.664.336,55);

1.2 Passivo Fictício - Omissão de receita operacional caracterizada pela manutenção no Passivo de obrigações já liquidadas, (Cz\$ 5.151.000,79);

2. Despesas/custo indedutível (Ajuste do Lucro Real) -

2.1 - Despesa com pessoa vinculada - Glosa de despesas com pessoas vinculadas, tendo em vista que a empresa não comprovou a efetiva prestação dos serviços (Cz\$ 6.317.221,96);

2.2 - Despesas consideradas desnecessárias: - Glosa de despesa por se tratar de mera liberalidade da empresa (Cz\$ 8.169.653,24);

3. Despesa/custo indedutível (Ajuste do Lucro Exercício)

3.1 - Beneficiário não identificado: Despesas indedutíveis deduzidas do lucro líquido através de notas fiscais que não identificam o beneficiário (Cz\$ 4.653.726,70);

4. Despesa custo/inexistente - Despesas não comprovadas: Glosa de despesas operacionais, tendo em vista a não comprovação por parte da empresa, com documentação hábil e idônea (Cz\$ 44.764.133,50).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 14052.002531/93-54

Acórdão nº : 103-18.859

Conforme termo de juntada de fls. 425, ao processo 14052-002531/93-54, referente ao Auto de Infração Imposto de Renda Pessoa Jurídica, foram anexados os processos 14052-002532/93-17, 14052-002533/93-80 e 14052-002534/93-42, correspondente ao Auto de Infração - IR Fonte, PIS/Faturamento e Contribuição Social.

A empresa, em 09.07.93, foi intimada da exigência tributária e obteve prorrogação do prazo, de 15 dias, para apresentação da Impugnação. Apresentou a Impugnação em 23.08.93.

Na peça impugnatória, alega, resumidamente (fls. 228/230):

a) no que pertine ao passivo fictício, no valor de Cz\$ 173.664.336,55, os valores de Cz\$ 69.626.817,55 e Cz\$ 100.799.800,00, totalizando Cz\$ 170.426.617,55, refere-se a dívida com o Banco Bamerindus pelo chamado 'cheque especial', quitada no mês de outubro/89 com a transferência de alguns imóveis (salas comerciais) de propriedade da empresa para com o banco (documento anexo 8).

Junta folhas de razão (docs. 3, 4, 5 e 6) e extratos bancários (doc. 7), e diz que não conseguiu localizar os documentos comprobatórios na ocasião em que foram solicitados pelo auditor fiscal;

b) quanto às despesas com pessoa vinculada, alega que se referem a serviços efetivamente prestados e que foram necessários à atividade da empresa;

c) no tocante as despesas consideradas desnecessárias (Cz\$ 8.169.653,24), diz que foram necessárias à atividade da empresa e à obtenção da receita auferida;

d) relativamente as despesas com beneficiário não identificado, diz que foram realizadas no total de Cz\$ 4.653.726,70 e necessárias às atividades da empresa e pelos valores reduzidos foram utilizados documentos simplificados;

e) quanto as despesas não comprovadas (Cz\$ 44.764.133,50), junta os documentos de nºs 9 a 33, das contas 3.240.2001-5 - juros sobre operações financeiras; 3.240.2002-3 - despesas bancárias; 3.240.2006-6 - juros de mora, e, 3.240.2007-4 - correção IRPJ, e alega que comprovam as despesas e que, quando solicitados pela fiscalização, não foram encontrados.

Finalizando, pede o cancelamento do Auto de Infração.

A decisão proferida pela autoridade de primeira instância está assim ementada:

*IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA
OMISSÃO DE RECEITAS



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 14052.002531/93-54

Acórdão nº : 103-18.859

PASSIVO FICTÍCIO

Obrigações já liquidadas mas figurante no passivo, bem como a não comprovação geram a presunção de omissão de receitas.

CUSTOS/DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS

São indedutíveis as importâncias declaradas como pagas, quando não ficar demonstrada a sua necessidade para a atividade da empresa, ou a efetiva prestação dos serviços ou a não comprovação hábil e idônea.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Imposto de Renda Retido na Fonte, Programa de Integração Social. O decidido em relação ao lançamento do imposto de Renda, em decorrência da relação entre as matérias litigadas, aplica-se por inteiro aos procedimentos decorrentes.

Contribuição Social Sobre o Lucro: Face ao julgamento do Supremo Tribunal Federal que acolheu a arguição de Inconstitucionalidade do art. 80 da Lei 7689, de 15/12/88, por ferir o princípio da anterioridade consagrado na Constituição Federal, inexistente base legal para a cobrança da Contribuição Social no exercício de 1989, ano-base de 1988 (Ac. 101-84.711/93).

IMPUGNAÇÃO DEFERIDA, EM PARTE."

Tendo tomado ciência da decisão em 03/03/95 (AR às fls. 487), a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 488-492), protocolado em 03/04/95, no qual repisa os argumentos da peça impugnatória, requerendo a exoneração da exigência.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 14052.002531/93-54
Acórdão nº : 103-18.859

VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator designado *ad hoc*.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Designado relator *ad hoc*, com fulcro nas disposições do § 10 do artigo 21 e dos incisos V e VI do artigo 37 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial MF nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98), procurarei expressar o entendimento declinado em plenário pela Conselheira Relatora RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL, escolhida por sorteio, face à sua impossibilidade de fazê-lo.

As matérias objeto de litígio dizem respeito ao IRPJ e referem-se a omissão de receitas por passivo fictício e glosa de custo/despesas cuja dedutibilidade não foi comprovada.

Não tendo sido suscitadas preliminares, passo a apreciação do mérito.

Omissão de Receitas - Passivo Fictício.

O artigo 180 do RIR/80, tem a seguinte redação:

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

Trata-se de uma presunção relativa, que admite prova em contrário.

O Fisco deve provar a ocorrência do passivo fictício para, só então, presumir a omissão de receita, mas sempre ressalvado à contribuinte a oportunidade de fazer prova da origem dos recursos utilizados na quitação das obrigações cujos valores integraram o montante da receita presumivelmente omitida.

Em relação ao valor de Cz\$ 5.151.000,79, há provas no processo de que realmente foram liquidadas no ano de 1988, entretanto a obrigação permaneceu registrada no passivo da empresa no balanço de 31/12/88.

Quanto ao valor de Cz\$ 173.664.336,55, desde a impugnação a contribuinte vem afirmando que Cz\$ 170.426.617,55 refere-se a dívida junto ao Banco Bamerindus pela utilização de cheque especial.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 14052.002531/93-54

Acórdão nº : 103-18.859

O ilustre julgador monocrático não aceitou como prova os extratos de fls. 279-303, por tratarem-se de cópias não autenticadas.

De fato tais cópias não possuem autenticação, seja do banco ou de cartório. Contudo, examinei tais documentos e não encontrei vestígios de falsificação ou adulteração, sendo assim, neste caso em específico, entendo que os extratos podem ser aceitos como prova do passivo.

Pode-se dizer que no momento da autuação, realmente, a contribuinte deixou de comprovar passivo no valor de C\$ 173.664.336,55. Porém, quando da impugnação aportou aos autos os extratos bancários, relativos a conta corrente com "cheque especial", de fls. 279 a 303. Esses documentos não foram considerados provas hábeis na decisão recorrida, basicamente por três motivos: falta de autenticação; o saldo do extrato bancário não coincidir com o saldo contábil, demandando conciliação bancária e; o saldo bancário final do extrato ser diferente do valer que se pretendeu comprovar.

Os fatos que ensejam a presunção devem ser comprovados de modo inequívoco, para que se possa, a partir deles, presumir-se a omissão de receita.

Por outro lado, a contribuinte pode provar a improcedência da presunção, e foi o que se fez nos autos.

Os indigitados extratos bancários, no mínimo, ser revestem das características de um começo de prova que recomendaria um aprofundamento da análise dos fatos.

Tais extratos, provam a existência de dívida para com a instituição bancária, referente ao "cheque especial", na data de 31/12/88, e não poderiam ser recusados de plano.

A falta de autenticação configura-se formalidade que poderia ser suprida mediante diligência junto a contribuinte ou instituição financeira, intimando-se uma ou outra a apresentar os originais ou autenticar as cópias.

Os outros dois motivos arrolados pelo julgador inserem-se no campo da presunção, pois, não houve diligência, ou qualquer procedimento, indicando nos autos que "nem sempre" coincide o saldo do extrato bancário com o saldo contábil da referida conta do "cheque especial". Da mesma forma, o fato de não coincidir o saldo do extrato bancário com o que se pretendeu comprovar, como alinhavou a decisão, apontava no sentido de uma conciliação bancária, mas, no mínimo deveria se aceitar o seu saldo final como dívida para com a instituição financeira e, portanto, passivo real comprovado.

Esses fatos indicam haver dúvidas quanto ao correto valor tributável, bem como deficiências de provas, revelando insuficiência na caracterização da infração. Por exemplo, o extrato de fls. 288 mostra o débito de Cz\$ 37.447.845,91, dentre outros,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 14052.002531/93-54
Acórdão nº : 103-18.859

a título de encargos financeiros na data de 02/01/89, que autoriza o convencimento de se tratar de passivo real em 31/12/88, cujo valor haveria de ser acrescido ao saldo final do extrato em 31/12/88.

A dúvida beneficia a contribuinte.

Dou provimento ao recurso nesta parte para excluir da tributação a importância de Cz\$ 173.664.336,55.

Glosa de despesas/custos cuja dedutibilidade não foi comprovada.

Além da apresentação dos documentos comprobatórios dos custos/despesas, a contribuinte foi intimada também a comprovar a efetividade/necessidade dos mesmos.

Na maioria dos casos a apresentação da nota fiscal, por si só, faz comprovação da necessidade e efetividade das despesas/custos, como na aquisição de materiais para as obras (concreto, madeira, cimento, pisos, ferros, etc).

Em outros casos, mormente de prestação de serviços, apenas a junta de recibos e notas fiscais não atende aos preceitos da legislação, artigo 191 do RIR/80, e consolidada jurisprudência acerca da matéria. A contribuinte, quando intimada, como no presente caso, deve comprovar a necessidade e efetividade mediante apresentação de contratos, relatórios, pareceres, laudos, projetos, publicações, exemplar do material produzido, etc.

Neste sentido vem decidindo este Conselho, cabendo aqui a transcrição de algumas ementas de Acórdãos que versaram sobre a matéria:

- Acórdão 105-3.939/89, DOU 14/09/90:
COMPROVAÇÃO DE DESPESAS (EX. 86) - Para que as despesas sejam dedutíveis, não basta comprovar que foram elas contratadas, assumidas e pagas. É necessário, principalmente, comprovar que correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e que esses bens ou serviços eram necessários, normais e usuais na atividade da empresa. Demonstrativos de rateio de despesas, que não revestem desses elementos, não constituem prova eficaz para justificar sua dedutibilidade."

- Acórdão 103-15.029 - sessão de 14 de Junho de 1994:
"CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS - A não comprovação com elementos idôneos e hábeis, da efetividade, normalidade e necessidade de tais despesas para a atividade da empresa, permite a sua glosa por não ter sido atendida a legislação específica sobre este tópico."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 14052.002531/93-54
Acórdão nº : 103-18.859

Acórdão nº 103-18.610 - sessão de 14 de maio de 1997:

"DESPESAS OPERACIONAIS - A dedutibilidade da despesa com prestação de serviços está condicionada na comprovação da efetividade dos mesmos, além dos requisitos de necessidade, usualidade ou normalidade dos mesmos."

No caso versado nos autos, a recorrente deixou de comprovar a efetividade da despesa e que os serviços foram efetivamente prestados.

Cabe ainda destacar os embasados fundamentos da decisão de primeira instância que, de forma clara e objetiva, apreciou item a item os valores glosados. A decisão recorrida merece ser integralmente confirmada nesta parte.

Exigência da Taxa Referencial Diária - TRD.

No que tange a cobrança de juros de mora calculados com base na TRD, é pacífico o entendimento deste Conselho que por força do disposto no artigo 101 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional) e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, sua exigência só é legítima a partir de agosto/1991 quando entrou em vigor a Lei nº. 8.218.

Desse modo, deve ser excluído da exigência, no referido período de fevereiro a julho de 1991, o valor dos juros de mora que exceder ao calculado ao percentual legal de 1% (um por cento) ao mês (art. 161, § 1º. do Código Tributário Nacional).

Lançamento decorrente - PIS/FATURAMENTO.

O Senado Federal, por meio da Resolução nº 49, publicada no D.O.U., de 10 de outubro de 1.995, suspendeu a execução dos Decretos-lei nºs. 2.445 e 2.449, de 1.988, em virtude destes diplomas terem sido declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, conforme decisão definitiva proferida no Recurso Extraordinário nº 148.754-2/210/Rio de Janeiro.

Com esta Resolução do Senado os dois mencionados Decretos-lei, que haviam modificado parte das normas de incidência da contribuição para o PIS, deixaram de ter qualquer eficácia normativa, restaurando-se a plena eficácia das normas por eles afetadas, o que significa dizer que as contribuições devidas ao PIS voltaram a ser reguladas inteiramente pelas normas contempladas na Lei Complementar nº 07/70, com as modificações da Lei Complementar nº 17/73.

O Poder Executivo buscando se adaptar ao novo ordenamento jurídico imposto pela Resolução acima citada, ao expedir a Medida Provisória nº 1.175, de 27.10.95, republicação da Medida Provisória nº 1.142, de 29.09.95, introduziu o inciso VIII ao artigo 17 desta, e reedições posteriores, dispondo sobre o cancelamento dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 14052.002531/93-54

Acórdão nº : 103-18.859

lançamentos relativos à parcela da contribuição ao PIS exigida na forma do Decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1.988, e do Decreto-lei nº 2.449, de 21 de julho de 1.988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 07, de 7 de setembro de 1.970.

A meu ver, entendo que a determinação contida na Medida Provisória retrocitada, é no sentido de se constituir um novo lançamento, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, pois que se tem que determinar novamente a matéria tributável, com observância das disposições das Leis Complementares nºs. 07/70 e 17/73, verificar a composição da base de cálculo da contribuição, prazos de vencimento com reflexos nos cálculos da correção monetária, dos encargos moratórios e da multa de lançamento de ofício, aplicar a alíquota adequada, calcular o montante do tributo devido e inclusive reabrir prazo para o contribuinte se manifestar. Tudo de acordo com o algoritmo do lançamento tributário esculpido no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

A inovação, modificação ou aperfeiçoamento do lançamento se traduz em novo lançamento, o qual deve se subsumir às regras do CTN, especialmente de seu artigo 173, bem como às do Processo Administrativo Fiscal da União (notificação ao contribuinte e reabertura de prazos para defesa e recursos), conforme assentado na remansosa jurisprudência administrativa pertinente, consolidada ao longo das últimas décadas.

Portanto, voto pelo cancelamento da exigência do PIS/FATURAMENTO.

Lançamento decorrente - Imposto de Renda Na Fonte.

Em relação a este lançamento reflexo aplica-se o mesmo entendimento, manifestado neste voto, relativamente à exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, tendo em vista as exigências decorrerem da mesma base fática.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para: 1) IRPJ - excluir da tributação a importância de Cz\$ 173.664.336,55; 2) ajustar a exigência do IRF ao decidido em relação ao IRF; 3) excluir a exigência da Contribuição ao PIS/FATURAMENTO; e 4) excluir a incidência da Taxa Referencial Diária - TRD, no período de fevereiro a julho de 1991

Brasília - DF, em 16 de setembro de 1997


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER