



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-7

Processo nº : 15374.000691/99-11  
Recurso nº : 143004  
Matéria : IRPJ E OUTROS – EX.: 1996  
Recorrente : PROJECT ENGENHARIA LTDA  
Recorrida : 10ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I  
Sessão de : 12 DE SETEMBRO DE 2005  
Acórdão nº : 107-08.234

PAF - PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. É o caso dos autos onde a glosa de custos, por falta de prova da efetividade da prestação dos serviços, está apoiada num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes que levam ao convencimento do julgador.

IRPJ/CSLL/IRF - CUSTOS TIDOS COMO INEXISTENTES POR FALTA DE COMPROVAÇÃO DA SUA EFETIVIDADE - Constitui redução indevida do Lucro Líquido a contabilização de custos com serviços prestados por terceiros, cuja efetividade a pessoa jurídica não consegue comprovar em contraposição à prova feita pelo fisco. O valor assim glosado submete-se à tributação pelo imposto de renda das pessoas jurídicas, contribuição social e imposto de renda na fonte.

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

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA  
PRESIDENTE

  
LUIZ MARTINS VALERO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 OUT 2005



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 15374.000691/99-11  
Acórdão nº : 107-08.234

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, HUGO CORREIA SOTERO, NILTON PÊSS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausentes, momentaneamente os conselheiros Octavio Campos Fischer e Albertina Silva Santos de Lima.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, overlapping letters that appear to be 'NC'.



Processo nº : 15374.000691/99-11  
Acórdão nº : 107-08.234

Recurso nº : 143004  
Recorrente : PROJECT ENGENHARIA LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a contribuinte nos autos identificada fora lavrado Auto de Infração de fls 22/36 para formalização e cobrança de créditos tributários referentes diretamente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e reflexamente ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, tudo acrescido de multa de 75% e demais acréscimos moratórios.

Tal autuação resultou da verificação do registro de custos não comprovados, mesmo após proceder-se a intimação da autuada para fazê-lo. Em fls.. 23 consta a descrição dos fatos e o enquadramento legal, sendo apontados como fundamento para a autuação os artigos 195, I, 197, parágrafo único, 242, 243 e 247 do Regulamento do Imposto de Renda —RIR/94.

Deixando de apresentar as notas fiscais emitidas pela empresa Predial Construção Civil Ltda, tida como inapta nos cadastros da Receita Federal desde 31/12/1989, que haviam sido efetivamente contabilizadas no Livro Diário de nº 8 fls 38/79, a interessada obrigou o autuante a proceder a glosa dos valores nelas constantes sob o argumento que somente poderia se admitir como custos e despesas operacionais os comprovadamente realizados.

Consta ainda por parte do autuante a afirmação que apresentadas as notas fiscais, estas deveriam conter a especificação dos serviços realizados e dos materiais aplicados, e serem corroboradas pelos pagamentos devidamente compatíveis em datas e valores.

Descontente com a autuação da qual tomara conhecimento em 28/04/1999, apresentara impugnações constantes de fls. 101/106, 160/166, 167/173 alegando em sua defesa resumidamente que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 15374.000691/99-11  
Acórdão nº : 107-08.234

- Realmente deixara de comprovar os custos que foram glosados por falta de apresentação dos documentos relativos aos serviços prestados pela Predial em diversas empreitadas, sendo tais documentos contratos, boletins de medição, notas fiscais de serviços e cheques utilizados para pagamentos à subempreiteira.
- Em virtude da mudança da sede da empresa, teria considerado alguns dos documentos acima descritos com sendo dispensáveis, inutilizando-os, afirmando que outros não foram encontrados em razão da desordem em que se encontrava seus arquivos.
- Não teriam localizado as notas fiscais 2418, 2510, 2533, 2534 e 2536, solicitadas pela autoridade fiscal, pugnando pela admissão das mesmas caso venham a ser encontradas.
- Ao juntar as notas fiscais constantes de fls. 108/152, restaria evidenciada a execução dos serviços apontados como custos e despesas, alegando que em seus respectivos versos constaria o número da obra a qual se referiam.
- A classificação da subempreiteira como inapta não autorizaria a desconsideração dos custos reais, citando jurisprudência deste Primeiro Conselho a este respeito.
- Não seria atribuição da autuada a fiscalização da empresa contratada e sua situação perante a Receita Federal, e que ainda não obrigada, agiu com zelo ao munir-se de cópia do contrato social, certidão da dívida ativa e dos cartões da Secretaria Municipal da Fazenda e do CGC da subempreiteira, juntando-os aos autos em fls 154/159.
- A glosa somente seria justificável em relação aos custos não documentados.



Processo nº : 15374.000691/99-11  
Acórdão nº : 107-08.234

- Os lançamentos referentes ao IRRF e CSLL, por serem reflexos deveriam aproveitar as razões oferecidas ao lançamento principal.

Requeru ao fim pela produção de prova pericial, por considerá-la o único meio apropriado para comprovar a realização dos serviços, indicando profissional qualificado e formulando quesitos a serem respondidos pelos peritos.

Apreciada pela 10ª Turma da DRJ/RJ I, restou completamente infrutífera a pretensão da autuada posto que a autoridade julgadora de 1ª instancia decidiu manter as exigências fiscais as quais fora submetida. Transcrita no acórdão DRJ/RJOI nº 5.628 de 19/08/2004 fls 175/181, a decisão *a quo* sustenta-se nos seguintes fundamentos:

- Em relação ao pedido de perícia formulado pela autuada, indeferiu-o por considerar que os quesitos apresentados versam sobre questões passíveis de serem analisadas nos autos, sustentando sua negativa uma um expondo seu entendimento
- No mérito, assinalou que os custos e despesas que guardarem conexão com a atividade explorada pela autuada seriam computadas na apuração do resultado desde que documentalmente comprovadas, como dispositivo legal citou o artigo 242 do RIR/94 aprovado pelo Decreto nº 1.041/94.
- Sustenta sua convicção citando tanto os documentos hábeis para apoiar a escrituração das empresas (notas fiscais, recibos e cheques) quanto os requisitos que obrigatoriamente devem neles estarem contidos (nome das partes, descrição dos serviços, data e valor).
- Confirma a impossibilidade de dedução dos gastos na apuração dos lucros para efeito de tributação de IRPJ posto que a autuada não apresentou documentação apta a comprovar as despesas.



Processo nº : 15374.000691/99-11  
Acórdão nº : 107-08.234

- Ressalta a fragilidade das notas fiscais quando desacompanhadas de demais documentos para comprovação dos gastos.
- Assevera que o Auto de Infração não fora lavrado em decorrência da classificação da emitente como inapta, sendo tal situação mero indício de que os custos registrados poderiam não corresponder a verdade.

Por todos seus fundamentos ratificou os lançamentos.

Inconformada com o teor desfavorável do referido Acórdão do qual conheceu em 23/08/2004 fls. 182, recorre a este Primeiro Conselho através de Recurso Voluntário de fls. 183/193, dentro do prazo legal e procedendo em fls. 194/195 o arrolamento de bens, preenchendo assim os critérios de admissibilidade. Em suas razões alega basicamente:

- Em sede preliminar a decisão de 1ª instância está viciada de nulidade, sugerindo que o julgador procurou inovar os fundamentos do libelo fiscal caracterizando cerceamento de defesa nos termos do artigo 59, item I, do Decreto nº 70.235, afirmando que a descrição dos fatos faz menção a despesas não comprovadas e as tendo comprovado por meio das notas fiscais juntadas não há que se falar em prova da efetividade da execução dos serviços.
- Houve cerceamento de defesa em razão do indeferimento do pedido de produção de prova pericial, salientando que este meio de prova é repetidamente descartado pelos órgãos administrativos de julgamento, frisando que ambas as instâncias não possuem julgados embasados em prova pericial.
- Não produziu em fase de impugnação as demais provas cabíveis confiando na realização de prova pericial, razão pela qual alega ter



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 15374.000691/99-11  
Acórdão nº : 107-08.234

sido prejudicado seu direito de ampla defesa requerendo que em vista disso seja o julgamento guerreado absolutamente nulo.

- No mérito, insiste que efetuara a comprovação dos gastos registrados na escrituração e que foram glosados pela fiscalização, assevera que caberia ao Fisco a demonstração de provas acerca das suposições que fizera ao suspeitar da não execução dos serviços por uma subempreiteira e contabilizados como despesas.
- Que a inaptidão da contratada verificada nos cadastros da Receita Federal prova somente a irregularidade da sua situação fiscal, mencionando precedentes deste colegiado neste sentido. Afirma que a falta de demonstração de pagamento caracteriza inadimplência e não a inexecução das obras ou serviços.
- Transcreve trechos da doutrina para melhor entendimento sobre a questão do ônus da prova, alegando que na condição de integrante do pólo passivo efetuara a prova de fato modificativo do direito do Fisco ao trazer aos autos as notas fiscais de fls. 108/152.
- Tendo em vista que fora ao seu ver ilegalmente impedida de produzir a prova pericial, protesta pela juntada e apreciação de documentação anexa fls 198/283, esclarecendo que de acordo com a praxe deste ramo de atividade a empresa contratada terceiriza a quase totalidade das obras e serviços especializados.
- Justifica a juntada entre a documentação acima mencionada de atestados datados do ano de 2000 emitidos pela principal contratante da recorrente, a Igreja Universal do Reino de Deus, com os quais procura provar a execução dos serviços, no fato de ser preterido seu direito de formulação de prova pericial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 15374.000691/99-11  
Acórdão nº : 107-08.234

- Colaciona outro precedente exarado na instancia administrativa para reforçar sua tese.
- Aduz que os pagamentos podem ser constatados pelo exame das páginas do livro Diário daquele período fls 205/236 tendo estes como suporte as cópias dos cheques constantes em fls 237/283.

Requer por derradeiro, caso sejam rejeitadas as preliminares de nulidade, seja o presente recurso admitido para, uma vez comprovada a execução dos serviços registrados como custos pela recorrente e glosados pela fiscalização, sejam eles desconsiderados para minimizar a exigência fiscal.

É o Relatório.



Processo nº : 15374.000691/99-11  
Acórdão nº : 107-08.234

## VOTO

Conselheiro - LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Recurso tempestivo e que atende os demais requisitos legais. Dele conheço.

De início importa fazer algumas distinções conceituais, no sentido de melhor posicionar os fundamentos do voto que vou proferir.

É freqüente a confusão entre os conceitos de Custos/Despesas indedutíveis e de Custos/Despesas inexistentes, o que pode acarretar, na maioria das vezes, exigências indevidas ou erradamente capituladas.

O pressuposto para que um custo/despesa seja taxado de indedutível é ter havido o efetivo dispêndio, mas:

a) o documento que o lastreia não reúne os requisitos necessários para que o fisco verifique sua necessidade, ususalidade e normalidade nos negócios da pessoa jurídica;

b) o fisco prova não ser o dispêndio usual ou normal nos negócios da pessoa jurídica; ou

c) sua desnecessidade é provada, o que leva o fisco a não aceitar que a base de cálculo do imposto de renda seja reduzida à vista do caráter de liberalidade do desembolso.

Na despesa indedutível nunca haverá pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

Já, custo/despesa inexistente, é o dispêndio falseado, seja para somente reduzir a base de cálculo do imposto de renda (passivo falso, por exemplo),



Processo nº : 15374.000691/99-11  
Acórdão nº : 107-08.234

seja para propiciar distribuição de resultados aos sócios antes de sua tributação na pessoa jurídica ou até para encobrir pagamentos a terceiros que a empresa não quer identificar.

O falseamento do dispêndio dá-se por lançamento contábil não amparado documentalmente ou - o que é mais comum - por lançamento amparado em documento materialmente ou ideologicamente falso.

É materialmente falso o documento emitido por empresa inexistente de fato. É ideologicamente falso o documento emitido por empresa existente mas que descreve operação que não houve (emissão graciosa).

Inexistente a despesa, sempre que a contrapartida do lançamento (caixa ou bancos) propiciar distribuição de valores a terceiros, sócios ou não, dá-se a presunção legal de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, passível de tributação na fonte.

Não basta só a apresentação dos contratos, das Notas Fiscais, sem acompanhamento de outros elementos capazes de provar a efetividade da prestação dos serviços, diante dos indícios colecionados pelo fisco.

Erros de capitulação legal à parte, pois o que importa são os fatos relatados na acusação, evidentemente quando os fatos se subsumem ao tipo legal - nesse sentido já decidiu este Colegiado<sup>1</sup>.

A acusação fiscal é de inexistência da prestação dos serviços descritos nas Notas Fiscais apresentadas, utilizadas como redutores do lucro líquido dos períodos de apuração do IRPJ e da CSLL.

---

<sup>1</sup> 1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 107-06998 em 27.02.2003 - IRPJ - CSLL - ERRO NA MENÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - INOCORRÊNCIA - A simples ocorrência de erro no enquadramento legal da infração não é bastante, por si só, para acarretar a nulidade do Auto de Infração, quando a descrição dos fatos, que dele é parte integrante, e os cálculos efetuados pelo fisco para encontrar a matéria tributável permitem ao autuado o conhecimento por inteiro do ilícito que lhe é imputado.



Processo nº : 15374.000691/99-11  
Acórdão nº : 107-08.234

Ensina a boa doutrina que a presunção simples, na qualidade de prova indireta, é meio idôneo para referendar exigências tributárias, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. Em outras palavras, se os fatos relatados pelo fisco forem convergentes, vale dizer, se todos levarem ao mesmo ponto, a prova estará feita.

No caso em exame, o trabalho fiscal está calçado num encadeamento lógico de indícios convergentes que convencem o julgador da inexistência da prestação dos serviços por parte da Predial Construção Civil Ltda.

Não há como se exigir mais do fisco em matéria de prova nos negócios jurídicos em que presentes as figuras delituosas, mormente a simulação.

Raramente se lançará mão de provas documentais. É que elas praticamente não existirão pois a verdade que se quer provar está encoberta pelo pacto simulatório na maioria das vezes verbal, mas que pode ser exteriorizado pelos próprios atos que pretendem dar a aparência negocial.

Nesses eventos as presunções e as provas indiciárias predominam na tentativa do convencimento do julgador de qual é a verdade que se quer provar (verdade relativa).

Heleno Tôrres<sup>2</sup> ensina com maestria:

*“A precariedade das provas do ato simulado é já, por si só, importante indício para a constituição dos efeitos probatórios da simulação. Eis porque a presunção goza de tanto prestígio como meio de prova para os casos de simulação.”*

Listemos os indícios de que as Notas Fiscais em nome de Predial Construção Civil Ltda somente se prestaram à indevida redução do lucro líquido possibilitando a saídas de valores de contas do disponível para outras finalidades:

1) Trata-se de pessoa jurídica com situação cadastral irregular desde o ano de 1989, já declarada inapta pela Secretaria da Receita Federal - fls. 24;

---

<sup>2</sup> TÔRRES, Heleno - Direito Tributário e Direito Privado: Autonomia Privada: Simulação: Elusão Tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 15374.000691/99-11  
Acórdão nº : 107-08.234

2) Os lançamentos contábeis no livro Diário e Razão de fls. 39 a 91 mostram que a recorrente, comumente, pagava seus compromissos com cheques, mesmo os de pequeno valor. Entretanto, os supostos pagamentos à Predial que representariam 33,97% dos seus custos no ano de 1995, foram sempre contabilizados como pagos por caixa;

3) Os tais cheques, de fls. 237/283, que a recorrente sustenta comprovarem os pagamentos à Predial estão em nome de outras pessoas físicas e jurídicas, nenhum deles é nominal à Predial, nem a ela se referem;

4) As Notas Fiscais em nome de Predial de fls. 108 a 152, foram preenchidas, com raras exceções, em absoluta seqüência numérica, descrevendo serviços os mais variados, destacando-se "Execução de dutos de ar condicionado", quando consta da própria Nota Fiscal que a Predial seria especializada em "Fôrma, Ferro, Concreto, Azulejo Revestimentos de alvenaria e Reformas em Geral";

5) As Notas Fiscais de 2501 a 2539 tem data de emissão nos meses do ano de 1995, entretanto segundo consta do rodapé das mesmas a confecção do talonário de 2500 a 2750 foi autorizado pela Prefeitura Municipal de Caxias - RJ no mês de Janeiro de 1996;

6) Os documentos juntados pela recorrente, fls. 198 a 283, na tentativa de mostrar a efetividade dos serviços apenas indicam que ela teria sido a responsável por construções ou reformas em nome da Igreja Universal do Reino de Deus na cidade do Rio de Janeiro.

Em suma, houve redução indevida do lucro, base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem assim distribuição de valores a sócios ou terceiros, sujeitos à tributação na fonte.

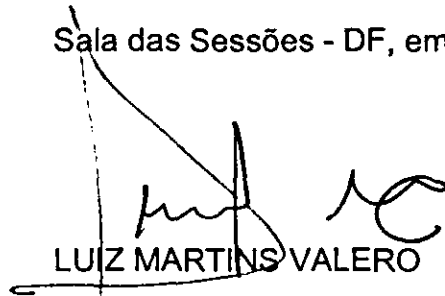


MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 15374.000691/99-11  
Acórdão nº : 107-08.234

Face ao exposto, voto por se rejeitar as preliminares de nulidade, indeferir os pedidos de diligência e perícia e, no mérito, **NEGAR** provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2005.



LUIZ MARTINS VALERO