



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

Processo n° 18471.000913/2006-49
Recurso n° 505.081 Voluntário
Acórdão n° **1302-00.683 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de agosto de 2011
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA
Recorrente LIBRA ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

PROVA. JUNTADA DE DOCUMENTOS APÓS IMPUGNAÇÃO.

A apreciação de documentos juntados após a impugnação é condicionada ao atendimento das condições prescritas no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Alegações de direito não expressamente impugnadas devem ser rechaçadas com base nos art. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72.

OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO.

Caracteriza omissão de receita o suprimento de numerário por sócio, se não comprovada a efetividade da entrega dos recursos.

DESPESA.GLOSA.

É correta a glosa da despesa cuja dedutibilidade não restou demonstrada pelo sujeito passivo.

ESTORNO DE RECEITA. GLOSA. MOMENTO DO REGISTRO. EFEITOS FISCAIS. IRRELEVÂNCIA.

O registro de estorno de receita em período de apuração posterior ao da ocorrência do fato autorizador, por si só, não constitui fundamento para lançamento de tributo, eis que, isoladamente, não revela postergação do pagamento do imposto ou redução indevida do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, vencido o Conselheiro Relator Eduardo de Andrade, que negava

provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

(assinado digitalmente)

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente.

(assinado digitalmente)

EDUARDO DE ANDRADE - Relator.

(assinado digitalmente)

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello (presidente da turma), Irineu Bianchi (vice-presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Eduardo de Andrade e Daniel Salgueiro da Silva.

Relatório

Trata-se de apreciar Recurso Voluntário interposto em face de acórdão proferido nestes autos pela 3ª Turma da DRJ/RJOI, no qual o colegiado decidiu, por unanimidade, julgar procedente em parte o lançamento, mantendo os créditos tributários de IRPJ, no valor de R\$333.334,91, de PIS, no valor R\$7.896,85, de CSLL, no valor de R\$88.984,95, e de Cofins, no valor de R\$36.447,00, com multa de 75% e juros de mora., conforme ementa que abaixo reproduzo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO.

Mantém-se o lançamento, se não comprovada a efetiva entrega do numerário.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS.

Mantém-se o lançamento, se não comprovada a dedutibilidade das despesas.

PIS. CSLL. COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO E DE BASE NEGATIVA.

O contribuinte tem direito à compensação de prejuízo e de base negativa.

Os eventos ocorridos até o julgamento na DRJ, foram assim relatados no acórdão recorrido:

Versa este processo sobre os Autos de Infração de fls. 159/179 (que têm como parte integrante o Termo de Verificação Fiscal), lavrados pela DEFIC/RJO, com ciência do interessado em 12/09/2006, para a exigência de créditos tributários de IRPJ, no valor de R\$387.510,16, de PIS, no valor R\$7.896,85, de CSLL, no valor de R\$142.685,69, e de Cofins, no valor de R\$36.447,00, com multa de 75% e juros de mora. O crédito tributário total lançado monta a R\$1.360.854,69 (fl. 2).

O lançamento foi efetuado por ter a fiscalização apurado:

1. OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADA A ORIGEM E/OU EFETIVIDADE DA ENTREGA. Valor apurado conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal. No Termo, a fiscalização aponta que o sócio Luiz Alberto teria realizado suprimentos para futuro aumento de capital ao longo do ano-calendário de 2002 (fls. 85/88); que, intimado a

comprovar a efetividade da entrega, o sócio informou ter disposto de seu patrimônio pessoal. A fiscalização concluiu que, não comprovada a efetividade da entrega e “tendo o numerário sido integralizado na sua maior parte em dinheiro, ficou caracterizada omissão de receita”, no valor de R\$1.214.900,00. Em decorrência, foram efetuados lançamentos de PIS, CSLL e COFINS.

2. CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA DE DESPESAS. Valor apurado conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal. Nos itens 3 e 5 do Termo, a fiscalização aponta que os valores lançados, R\$66.451,48 e R\$1.985,74, respectivamente, foram glosados por falta de comprovação.

3. CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS. Valor apurado conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal. No item 2 do Termo, a fiscalização aponta que o lucro distribuído ao sócio Luiz Alberto, no valor de R\$40.500,00, foi glosado, por se tratar de despesa não necessária.

4. DESPESAS INDEDUTÍVEIS. Valor apurado conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal. No item 4 do Termo, a fiscalização aponta que a despesa com “Ajuste conf. Inspeção Bco. Central”, no valor de R\$64.000,00, foi glosada por ser indedutível. No item 1 do Termo, a fiscalização aponta que foi glosado o montante de R\$253.522,34, correspondente a reversão de taxa de administração (R\$178.507,50) e de INSS a compensar (R\$75.014,84), por se referir a despesas indedutíveis.

O enquadramento legal consta dos Autos de Infração.

O interessado apresentou, em 13/10/2006, a impugnação parcial de fls. 192/211. Em sua defesa, alega, em síntese, que:

- em relação à glosa de outras despesas, no valor total de R\$172.937,12, como não conseguiu localizar os documentos, efetuou parcelamento;

- os procedimentos de reversão das receitas (relacionadas aos consorciados excluídos ou desistentes), dos valores de R\$109.507,50 e R\$69.000,00, foram feitos por determinação do Banco Central;

- o lançamento de ajuste na conta “INSS a compensar” (relacionado a créditos de INSS reconhecidos por decisão judicial em seu favor), no valor de R\$75.014,84, como no item anterior, foi feito por determinação do Banco Central;

- conforme doutrina e jurisprudência, o lançamento de omissão de receita não pode prevalecer, pois o aporte de capital feito pelo sócio Luiz Alberto decorreu de imposição do Banco Central, foi efetuado com parte do seu patrimônio, foi informado na DIPF, foi contabilizado e foi comprovado;

- caso mantido o lançamento, deve haver, ao menos, a compensação de prejuízo fiscal e de base negativa.

Conforme Extrato do Processo, às fls. 249/258, a matéria não impugnada foi transferida para o processo nº 10768.004921/2006-27.

A recorrente, na peça recursal submetida à apreciação deste colegiado, repisa os argumentos expendidos na impugnação, adicionando as seguintes razões:

(a) traz à colação documentos obtidos junto ao Unibanco, que demonstram a efetividade da entrega do numerário do sócio Luiz Alberto à Libra. Aduz que somente agora faz a juntada por negligência da própria agência bancária do Unibanco. Tais comprovantes demonstram que o valor de R\$1.214.900,00 deve ser excluído do lançamento;

(b) impugna a multa e os juros lançados.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Eduardo de Andrade, Relator.

O recurso é tempestivo, e portanto, dele conheço.

(a) Juntada posterior de documentos

Apurou a autoridade fiscal omissão de receitas, por suprimento de numerário, não tendo sido provada a efetividade da entrega. Isto porque o sócio Luiz Alberto teria realizado suprimentos para futuro aumento de capital ao longo do ano-calendário de 2002 (fls. 85/88) e que, intimado a comprovar a efetividade da entrega, informou ter disposto de seu patrimônio pessoal. A fiscalização concluiu, contudo, que não ficou comprovada a efetividade da entrega, e tendo o numerário sido integralizado na sua maior parte em dinheiro, ficou caracterizada omissão de receita, no valor de R\$1.214.900,00. Em decorrência, foram efetuados lançamentos de PIS, CSLL e COFINS.

A recorrente se defendeu, alegando que o lançamento não pode prevalecer, pois o aporte de capital feito pelo sócio Luiz Alberto decorreu de imposição do Banco Central, foi efetuado com parte do seu patrimônio, foi informado em sua DIPF, foi contabilizado e foi comprovado.

Em sede de Recurso Voluntário, finalmente trouxe à colação documentos obtidos junto ao Unibanco, que alega demonstrarem a efetividade da entrega do numerário do sócio Luiz Alberto à Libra. Aduz que somente agora faz a juntada por negligência da própria agência bancária do Unibanco.

O §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 admite a juntada posterior de documentos, desde que na presença de força maior, fato ou direito superveniente ou para contraposição de fatos ou argumentos trazidos posteriormente aos autos, senão vejamos:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: [\(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; [\(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#)

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

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

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)- grifos meus

Verifico, inicialmente, que não há fato ou direito superveniente, nem fatos ou argumentos trazidos posteriormente aos autos. A questão foi fartamente repisada desde a fiscalização, tendo a autoridade lavrado os Termos de Intimação Fiscal de 06/03/06 e 03/07/06 (fl.161), nos quais exigia a apresentação das provas para a questão do suprimento de caixa, e finalmente foi formalizada no auto de infração.

Quanto à questão da força maior, vez que alegada a negligência da agência do Unibanco na prestação das informações bancárias, vejo que às fl.152 consta solicitação ao Unibanco para pedir unicamente cópias dos cheques depositados na conta corrente, totalizando R\$198.230,37, o qual foi protocolizado na referida Instituição Financeira em 14/08/2006. Tal documento foi reapresentado na fl.213, já em sede de impugnação (valores relacionados na coluna da direita, em tabela abaixo).

Somente em 06/07/2009 (fl.320) foi protocolizado pedido à Agência 0372 do Unibanco S/A para solicitação de cópia dos depósitos efetuados na conta corrente abaixo relacionados (coluna da esquerda), que ora cotejo com aqueles pedidos inicialmente (depósitos em cheques):

| Cópia dos depósitos (protocolo 06/07/09) | |
|---|------------|
| Data | Valor |
| 19/03/02 | 200.000,00 |
| 30/04/02 | 158.000,00 |
| 28/06/02 | 58.000,00 |
| 19/07/02 | 80.000,00 |
| 31/07/02 | 78.000,00 |
| 30/08/02 | 80.000,00 |
| 03/09/02 | 78.000,00 |
| 02/10/02 | 67.000,00 |
| 28/11/02 | 78.000,00 |
| Subtotal 1 | 877.000,00 |

| Cópias dos cheques depositados (protocolo 14/08/06) | |
|--|------------|
| Data | Valor |
| 30/04/02 | 29.500,00 |
| 29/05/02 | 4.814,62 |
| 19/07/02 | 60.000,00 |
| 31/07/02 | 75.025,65 |
| 30/08/02 | 500,00 |
| 03/09/02 | 1.195,00 |
| 02/10/02 | 5.770,10 |
| 28/11/02 | 1.425,00 |
| 17/12/02 | 20.000,00 |
| Total | 198.230,37 |

| Demais depósitos cujos comprovantes não foram solicitados no protocolo de 06/07/09 | |
|---|------------|
| 29/05/02 | 158.000,00 |
| 04/07/02 | 100.000,00 |
| 29/10/02 | 40.000,00 |
| 17/12/02 | 39.900,00 |
| Subtotal 2 | 337.900,00 |

| Valor considerado pela fiscalização para o lançamento | |
|--|--------------|
| Fato Gerador | Valor |
| 31/12/02 | 1.214.900,00 |

Total (S1+S2) = 1.214.900,00

Embora no Recurso Voluntário (protocolo em 13/07/2009 – fl. 298) alegue a recorrente a negligência do Unibanco, ressalto que a petição de requerimento de juntada de tais comprovantes (datada de 28/07/2009 – fl.322) é posterior ao protocolo do Recurso Voluntário (cuja alegação naquele petitório, portanto, veio desacompanhada das provas aludidas) e, conseqüentemente, à ciência da decisão prolatada pela DRJ (ciência em 10/06/2009 – fl.292-v) e vem desacompanhada de qualquer alegação que explicasse a juntada extemporânea.

Verifico, ainda, do cotejo acima, que os valores lançados pela autoridade fiscal não se confundem com aqueles constantes dos depósitos em cheques, objeto do protocolo de 14/08/2006, mas são aqueles constantes do protocolo extemporâneo de 06/07/2009, bem como aqueles que nem mesmo constaram deste pedido feito ao Unibanco.

Assim, não fica caracterizada a negligência da agência do Unibanco, conforme suscitado, nem, assim, eventual força maior.

Não me esqueço da importância do Princípio da Verdade Material, cujos valores por ele expressos não de se fazer irradiar na interpretação do direito processual administrativo; todavia, dada sua iliquidez semântica, tal princípio há de ser devidamente delimitado pelos limites objetivos estabelecidos pela norma positivada, sob pena de vermos mitigada a necessária segurança jurídica que deve nortear o julgamento, fazendo-o restrito aos marcos fixados pela lei.

Demais disso, ressalte-se que tal princípio em nosso direito, embora muito festejado, segue com aplicação bastante restrita em face da impossibilidade de instrução pelo órgão de julgamento, que não pode determinar a produção de provas, e pela quantidade de preclusões positivadas, as quais – frise-se - foram objeto de análise quanto à sua fricção com aquele princípio, e restaram, ainda assim, positivadas.

O §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 (acima transcrito) é claro ao fixar as condições objetivas que devem nortear o julgador na admissão de novos documentos, sendo uma delas (com pertinência no caso presente) a exigência da demonstração da força maior.

Assim, ainda que se pudesse relevar a falha contida na petição de juntada, por não fazer referência aos motivos de direito que justificassem o ingresso ulterior dos documentos aos autos, não ficou demonstrada, também a força maior, sendo esta situação impeditiva do conhecimento da matéria.

Neste mesmo diapasão segue, abaixo, jurisprudência da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Processo nº 13819.000863/98-28

Recurso nº 105-144.999 Especial do Contribuinte

Matéria PRECLUSÃO

Acórdão nº CSRF/01-05.778

Decisão: por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso especial

PROVAS

A prova documental será apresentada na impugnação (manifestação de inconformidade), precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se demonstrada impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Veja-se o trecho do voto do ilustre Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso, em que o tema é tratado:

O parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, tratando de prova documental, afirma que sua apresentação deve ser feita por ocasião da interposição da peça impugnatória, precluindo o direito de a interessada fazê-lo em outro momento processual.

O referido decreto, admite que novas provas documentais possam ser trazidas ao processo após a apresentação da impugnação, desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou direito superveniente ou destina-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas ao processo.

Observamos que não se concretizou nenhuma das hipóteses previstas, assim, mesmo que se a matéria não fosse preclusa, as provas dirigidas a este Conselho não poderiam ser analisadas.

Quanto ao princípio da verdade material, entendo que como qualquer princípio ele é um norte, um rumo a seguir, contudo, ele não pode e nem tem o objetivo de afastar o ordenamento jurídico pátrio.

Por fim, ressalto que o dispositivo aludido (§4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72) é vigente, e neste sentido, não pode ser afastado pelo órgão de julgamento administrativo, uma vez que não foi declarada sua inconstitucionalidade por decisão plenária definitiva do E. Supremo Tribunal Federal (art.26-A do Decreto nº 70.235/72 e art.62 do Regimento Interno do Carf).

Desta forma, meu voto segue no sentido de indeferir a preliminar, e, assim, não apreciar os documentos ulteriormente acostados.

(b) Suprimento de Numerário. Efetividade da entrega não comprovada

A autoridade fiscal autuou a recorrente por, conforme supracitado, ter o sócio Luiz Alberto realizado suprimentos para futuro aumento de capital ao longo do ano-calendário de 2002 (fls. 85/88) e que, intimado a comprovar a efetividade da entrega, informou ter disposto de seu patrimônio pessoal. A fiscalização concluiu, contudo, que não ficou comprovada a efetividade da entrega, e tendo o numerário sido integralizado na sua maior

parte em dinheiro, ficou caracterizada omissão de receita, no valor de R\$1.214.900,00. Em decorrência, foram efetuados lançamentos de PIS, CSLL e COFINS.

A recorrente alegou que o lançamento não poderia prevalecer, porque o aporte de capital feito pelo sócio Luiz Alberto decorreu de imposição do Banco Central, foi efetuado com parte do seu patrimônio, foi informado em sua DIPF, foi contabilizado e foi comprovado.

Não consta dos autos prova da efetividade da entrega, exceto por alegações da defesa quanto aos documentos ulteriormente juntados ao processo após o protocolo do Recurso Voluntário, mencionados no tópico acima, que não foram objeto de análise, por estar preclusa a sua juntada desacompanhada de justificação hábil.

O art. 282 do RIR autoriza a presunção de omissão de receita caso não sejam comprovadamente demonstradas a efetividade da entrega e a origem dos recursos.

No caso vertente, a autuação se vincula à não comprovação da efetividade da entrega, porquanto os recebimentos foram obtidos em depósitos em dinheiro não comprovados.

A jurisprudência do CARF é pacífica quanto à necessidade da prova da efetividade da entrega, para afastar a presunção legal de omissão de receita, no caso de suprimento de caixa, senão se veja:

Acórdão nº 105-14861 – 5ª Câmara do 1º CC – Relator: Conselheiro Eduardo da Rocha Schimdt

OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE CAIXA PELOS SÓCIOS - AUSÊNCIA DE PROVA DA EFETIVIDADE DA ENTREGA DOS RECURSOS E DE SUA ORIGEM - Para afastar a presunção legal de omissão de receita é necessária a prova, concomitante, da efetiva entrega dos recursos pelo sócio à sociedade e, também, que a origem dos recursos entregues foi estranha aos negócios da sociedade.

Acórdão nº 103-20168 – 3ª Câmara do 1º CC – Relator: Mary Elbe Gomes Queiroz Maia

IRPJ - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIOS - OMISSÃO DE RECEITAS - O suprimento de valores pelos sócios da pessoa jurídica sujeita-se à comprovação de requisitos essenciais, cumulativos e indissociáveis, no tocante à origem e à efetividade da entrega dos recursos, que deverão ser coincidentes em datas e valores. Não satisfaz como prova hábil, a fim de elidir a imputação, a simples apresentação de documentos emitidos pelos próprios sócios da empresa e os respectivos registros contábeis.

Acórdão nº 101-92967 – 1ª Câmara do 1º CC – Relator: Sandra Maria Faroni

OMISSÃO DE RECEITA-SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO- Caracteriza omissão de receita o suprimento de numerário por sócio, se não comprovada a efetividade da entrega dos recursos

ou, ainda que comprovada a entrega, se não comprovada sua origem como estranha à empresa.

Acórdão nº 103-23541 – 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara do 1º CC – Relator: Alexandre Barbosa Jaguaribe

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIOS - O suprimento de valores pelos sócios da pessoa jurídica se sujeita à comprovação de requisitos essenciais, cumulativos e indissociáveis, no tocante à origem e à efetividade da entrega dos recursos, que deverão ser coincidentes em datas e valores.

Acórdão nº 105-17160–5ª Câmara do 1º CC – Relator: Paulo Jacinto do Nascimento

OMISSÃO DE RECEITAS -SUPRIMENTOS DE CAIXA -A presunção de omissão de receitas caracterizada pelo fornecimento de recursos de caixa à sociedade por administradores, sócios de sociedades de pessoas, ou pelo administrador da companhia, somente é elidida com a demonstração cumulativa da origem e da efetividade da entrega dos recursos.

Acórdão nº 105-16307–5ª Câmara do 1º CC – Relator: Wilson Fernandes Guimarães

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - COMPROVAÇÃO - A simples apresentação de contrato de mútuo não pode servir de elemento de comprovação dos alegados suprimentos de numerário feitos pelos sócios, eis que, no caso, a legislação de regência exige que sejam comprovadamente demonstradas a efetividade da entrega e a origem dos recursos, e o contrato, em si considerado, não demonstra nem uma nem outra situação.

Desta forma, os recursos, cuja efetividade da entrega não está comprovada presumem-se obtidos através de receita omitida, autorizando o lançamento tributário.

Não se socorre, como se vê, a recorrente do fato de que os recursos aportados estejam declarados na DIPF do sócio, porquanto é imprescindível a prova da efetividade da entrega. Nem mesmo o fato de que o aporte tenha sido exigência do Banco Central. Afinal, embora a autoridade monetária tenha exigido o aporte para garantir a saúde financeira do negócio, certamente não determinou, também, que fossem feitos à margem da lei tributária. Isto é obra do contribuinte, ora recorrente, que não pode se escudar em uma exigência feita por outro órgão de controle, que foi cumprida ao arrepio da lei tributária, mas que poderia ter sido cumprida de forma correta, para escapar à penalidade pelo erro no seu cumprimento.

Desta forma, mantenho o lançamento no tocante ao suprimento de caixa.

(c) Despesas Inedutíveis

No item 1 do Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização faz a glosa do valor de R\$253.522,34, correspondente a reversão de taxa de administração (R\$178.507,50) e de INSS a compensar (R\$75.014,84), por se referir a despesas inedutíveis.

(c.1) Taxa de Administração

Defende-se a recorrente, alegando já na etapa de fiscalização, que as despesas lançadas a título de taxa de administração se referiam a taxa futura de consorciados desistentes e excluídos que haviam sido lançadas erroneamente como receita operacional em anos anteriores. Acostou cópia do razão das contas taxa de administração (7.1.7.35.01) e taxa de administração (1.8.3.70.01) do ano-calendário de 1999 (fls.71/73) e carta do Banco Central, na qual a autoridade monetária faz referência à apropriação indevida de taxa de administração futura sobre parcelas não pagas por desistentes e excluídos (fls.89/90).

Todavia, a determinação do Banco Central, segundo aponta a fiscalização, impunha que as taxas sobre parcelas não pagas por desistentes e excluídos lançadas indevidamente como receitas em 1999 fossem estornadas no ano-calendário de 2001. Como não foi comprovada a efetividade desta despesa no ano fiscalizado (2002) o valor de R\$188.507,50 lançado como taxa de administração foi glosado.

Na defesa, a recorrente alega que a carta do Banco Central é datada de 2002, e portanto, não poderia ter efeitos em 2001.

Todavia, lendo seu teor, vê-se que a determinação do Banco Central prescreve alterações para o ano-calendário de 2001, senão se veja, do texto de fl.90:

Desta forma, a Situação Líquida Ajustada em 3.07.2001, após os ajustes efetuados, passa a ser de:

...

(-) Ajuste relativo a estorno de Taxa de Adm. Futura já efetuado em 08/01 (item b) (154)

(-) Ajuste na taxa administração s/desistentes e excluídos (item b) (68)

Estando a despesa lastreada em fatos externos ao ano-calendário em questão (1999) a reversão da provisão no ano-calendário de 2002 estaria, ainda assim, respaldada, dada a execução forçada por determinação de outro órgão de controle de sua atividade (Banco Central). Com efeito, é ilógico admitir-se que alguém se veja proibido de fazer aquilo a que está obrigado.

Todavia, se a exigência feita pela autoridade monetária que autorizaria sua regularidade quanto ao aspecto tributário não foi devidamente cumprida, ela não respalda a contabilização, que passa a ser promovida por ato de vontade do contribuinte, devendo, assim, serem apresentadas as provas bastantes para legitimar sua dedutibilidade, o que não logrou provar, conforme atestou a autoridade fiscal (fl.160).

O argumento de que o ano-calendário de 2001 já estava encerrado não subsiste. De fato, o contribuinte, nos termos da legislação, pode retificar sua contabilidade passada e suas declarações já prestadas para adequá-los à legislação e às determinações administrativas.

Desta forma, mantenho o lançamento neste tópico

(c.2) INSS a compensar

A autoridade fiscal afirma que a contribuinte informou que no ano-calendário de 1999, amparada por medida liminar, compensou parte dos valores a pagar do INSS com o direito de compensação do salário-educação (fls.73/75). Por se tratar de um direito obtido mediante liminar, o contribuinte, no ano-calendário de 1999, lançou como despesa e receita os valores compensados. Informou, ainda, que em decorrência de fiscalização do Banco Central no ano-calendário de 2002, estornou do ativo e passivo as contas vinculadas ao processo de compensação que já havia transitado em julgado com decisão desfavorável à empresa. Assim, permaneceu a conta do ativo com saldo no valor de R\$75.014,84, e, no ano de 2002 a empresa lançou como contrapartida o mesmo valor em conta de despesa, a qual foi considerada indedutível.

Alega a recorrente que o lançamento de ajuste na conta “INSS a compensar” (relacionado a créditos de INSS reconhecidos por decisão judicial em seu favor), no valor de R\$75.014,84 foi feito por determinação do Banco Central. Segundo afirma, o saldo da conta de ativo relacionada a créditos de INSS reconhecidos por decisão judicial gerou receitas tributadas em exercícios anteriores. Assim, o ajuste feito nesta receita provisionada e não realizada foi abatido do cálculo do lucro real em 2002.

Na carta endereçada à fiscalização, aduz a recorrente que após os lançamentos efetuados em obediência às determinações do Banco Central (para estorno da conta de Passivo *INSS* (analítica – 4.9.4.20.01) e de Ativo *INSS a compensar* (analítica – 1.8.8.80.05) restou o saldo de R\$75.014,84 na conta de ativo, indicando que ocorreram lançamentos na receita superiores à despesa, cujo lançamento para regularização foi efetuado a débito de despesa (conta *Reversão de provisões operacionais* (analítica – 8.1.8.30.99.001).

A legislação de regência (art. 41, parágrafo único da Lei nº 8.981/95) veda a dedutibilidade do tributo ou contribuição se não estiver sendo recolhido com amparo em medida liminar obtida em mandado de segurança, senão se veja:

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

A recorrente levou a débito do resultado a despesa mensal com INSS, conforme se depreende de sua explicação dos lançamentos na carta endereçada à fiscalização.

É bem verdade que também levou a crédito o valor compensado (segundo suas explicações de fl.75), com base no direito que obteve liminarmente (e que depois lhe foi cassado, no trânsito em julgado). Com isso deveria, em tese, anular matematicamente o débito indevidamente lançado.

Todavia, o valor creditado não coincide com o valor debitado (e por isso, teve saldo de R\$75.014,84 na conta de ativo que contabilizava os valores compensados superior à conta de passivo que contabilizava o INSS a pagar). Esta situação contábil é estranha, porque se o valor era creditado com base na GPS (INSS a pagar), então não há razão para o valor compensado ser superior ao débito do INSS já que está limitado ao valor devido. E assim, as

razões para as quais o valor do ativo supera o passivo em R\$75.014,84 não restaram devidamente explicadas pela recorrente.

Além disso, com a perda lograda na ação judicial teria a recorrente o direito de levar a débito o valor do INSS que perdera a suspensão da exigibilidade. Porém, a contabilização de tal fato deveria estar lastreada no ato judicial que pôs termo ao processo e lhe ser contemporânea, especialmente pelo fato de ter-se verificado antes da fiscalização do Banco Central que determinou o ajuste.

As despesas, no regime de apuração do lucro real, devem ser *necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora*, nos termos do art. 47 da Lei nº 4.506/64, reproduzido no art. 299 do RIR/99, devendo, ainda ser *usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa*. Dada a natureza contábil e jurídica exótica da despesa lançada (bem como do nascimento do saldo de ativo relativo a INSS a compensar superior ao débito do passivo de INSS a recolher), sem correlação com a atividade da empresa, e tendo em vista que não foi devidamente esclarecida devidamente em nenhuma fase do contencioso administrativo, entendo acertado o lançamento.

(d) Impugnação de multa e juros de mora. Razões não ventiladas na impugnação

A alegação de que é indevida a cobrança de multa e juros de mora foi apresentada somente no Recurso Voluntário, não tendo sido ventilada na impugnação.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, a matéria não expressamente contestada na impugnação é considerada não impugnada, não podendo dela conhecer o colegiado de segunda instância.

Desta forma, deixo de apreciá-la.

Assim, voto para negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, 03 de agosto de 2011.

(assinado digitalmente)

Eduardo de Andrade - Relator

Voto Vencedor

O Colegiado, respeitando os argumentos expendidos pelo Ilustre Conselheiro Relator, decidiu, relativamente à glosa de despesa com TAXA DE ADMINISTRAÇÃO promovida pela Fiscalização, de modo diverso.

Diante dos elementos carreados aos autos, o entendimento é de que a referida glosa se deu, única e exclusivamente, pelo fato de o elemento autorizador do estorno promovido pela contribuinte (CARTA BACEN DESUP/GTRJA – 2002/169) ter feito referência ao ano de 2001, o que, para a autoridade autuante, inviabilizaria o seu aproveitamento no ano de 2002, eis que ausente a comprovação da efetividade do dispêndio no referido ano.

Tal circunstância, qual seja, registro de despesa em período diverso do correspondente ao momento em que ela foi incorrida (ou àquele em que se tornaram presentes os motivos autorizadores da anulação da receita), não traduziu, na visão do Colegiado, qualquer prejuízo ao erário, cabendo destacar que, se assim fosse, tal fato deveria ter sido descrito na peça acusatória.

Trata-se, à luz da descrição da infração feita pela autoridade autuante e dos elementos colacionados ao processo, de postecipação no registro de despesa, em que não restou configurada postergação do pagamento do imposto ou redução indevida do lucro real.

Noutra linha, considerando que a glosa está relacionada a estorno de receita, fez-se paralelo com as normas aplicáveis às perdas no recebimento de créditos, em que não se revela razoável considerar indedutível a perda que tenha sido computada em período de apuração posterior àquele em que foram verificadas as condições legais determinadoras da sua definitividade.

Por todo o exposto, decidiu a Turma Julgadora, por maioria, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para o excluir de tributação o montante de R\$ 178.507,50, relativo à glosa de despesa – TAXA DE ADMINISTRAÇÃO.

Wilson Fernandes Guimarães