



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
RECURSO Nº : 101.305
MATÉRIA : IRPJ - EX. DE 1986
RECORRENTE : CONSTRUTORA CENTRO OESTE S/A
RECORRIDA : DRF EM UBERLÂNDIA(MG)
SESSÃO DE : 15 DE OUTUBRO DE 1997
ACÓRDÃO Nº. : 101-91.473

IRPJ - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS - A falta de inscrição dos prestadores de serviços(pessoas físicas) no Cadastro Geral de Contribuintes ou omissos na apresentação da declaração de rendimentos não são motivos para glosa de custos, desde que cumpridos os demais requisitos, tais como emissão Recibo de Pagamento de Autônomos (RPA) ou outros documentos de efeito equivalente.

IRPJ - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS - Se o sujeito passivo não consegue comprovar a efetiva prestação de serviços por pessoas jurídicas, sem inscrição ou extinta a inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes, ou por pessoas físicas não inscritas no Cadastro de Pessoas Físicas e, ainda, quando os documentos correspondentes as operações foram emitidas pela própria fonte pagadora, inadmissível a apropriação destes supostos dispêndios, como custos ou despesas operacionais.

IRPJ - BENS ATIVÁVEIS - Os bens com vida útil superior a um ano, quando adquiridos para uso na atividade produtiva da empresa devem ser contabilizados no Ativo Permanente para serem depreciados no período de vida útil dos mesmos.

IRPJ - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS - DESPESAS DE MANUTENÇÃO - Os dispêndios correspondentes a manutenção de máquinas e equipamentos para colocar em condições de funcionamento normal no período de sua vida útil, mesmo com substituição de partes e peças ou acessórios, podem ser apropriados como custos ou despesas operacionais.

IRPJ - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS - PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA - Integram a base de cálculo da provisão para créditos de liquidação duvidosa, até o advento do artigo 43, § 2º, da Lei nº 8.981/95, todos os créditos exceção daqueles expressamente excluídos pelo artigo 221 do RIR/80.

IRPJ - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS - BRINDES - Não podem ser apropriados como despesas operacionais, a título de brindes, as aquisições de conjunto de baixelas, toca-fitas, amolador elétrico, garrafa térmica, faqueiro, porta-concha, relógios, cortadores de frios, refrigeradores, se não ficar demonstrado, de forma cabal, que os bens foram utilizados pela empresa na atividade operacional.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91 473

RECURSO Nº : 191.305
RECORRENTE : CONSTRUTORA CENTRO OESTE S/A

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - VIAGENS - Indedutíveis os dispêndios relativos a estadia em hotel de esposa do diretor e de funcionários em balneários quando o relatório de viagem indica deslocamento para outra localidade.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA MEDIANTE RECONSTITUIÇÃO - A metodologia de reconstituição da conta caixa que se fundamenta em presunção de que na falta de provas documentais que comprovem os custos/despesas, não houve a entrada de numerário nas caixas, inclusive, por transferências entre as caixas parciais(matriz, filiais e obras) não tem rigor técnico para apurar o real saldo da referida conta e, assim, não merecem credibilidade para edificar a presunção de omissão de receita prescrita no artigo 180 do RIR/80.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Os documentos ou provas apresentadas pelo sujeito passivo até a interposição de recurso voluntário devem ser apreciados pela autoridade julgadora, sob pena de cerceamento do direito de ampla defesa.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CONSTRUTORA CENTRO OESTE S/A

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da matéria tributável a parcela de Cr\$ 10.283 626.774, no exercício de 1986, bem como excluir a incidência da TRD, como juros de mora, no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

RECURSO Nº : 191.305

RECORRENTE : CONSTRUTORA CENTRO OESTE S/A



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 NOV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

RECURSO Nº : 191.305
RECORRENTE : CONSTRUTORA CENTRO OESTE S/A

RELATÓRIO

A empresa CONSTRUTORA CENTRO OESTE S/A inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 25.636.556/0001-08, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal em Uberlândia(MG), apresenta recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida

A exigência teve origem no Auto de Infração, de fl. 3.973 (Volume 07), e seus anexos, através do qual foram apontadas as irregularidades que teriam sido cometidas pela autuada no período-base de 01/10/84 a 30/09/85 correspondente ao exercício de 1986 e que após a decisão de 1º grau, as parcelas de base de cálculo (BC) em litígio podem ser demonstradas como segue no quadro abaixo:

IRREGULARIDADES	BC/AUTUADO	BC/EXONERADO	BC/LITÍGIO
PRESTAÇÃO SERVIÇOS N/COMPROVADOS	1.073.159.325	0	1.073.159.325
BENS ATIVÁVEIS	1.073.591.579	0	1.073.591.579
PROVISÃO P/CRÉDITOS LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA	158.264.992	0	158.264.992
BRINDES E OUTROS PAGAMENTOS	411.873.184	0	411.873.184
OMISSÃO DE RECEITAS SALDO CREDOR CAIXA	9.017.125.442	344.065.861	8.673.059.581
T O T A I S	11.734.014.522	344.065.861	11.389.948.661

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

As irregularidades apontadas, de acordo com as autoridades lançadora e julgadora de 1º grau infringiram os dispositivos da legislação tributária especificados abaixo e a recorrente apresenta as suas razões de defesa, relativamente à acusação fiscal, sintetizadas nos parágrafos seguintes.

1 - GLOSA DE CUSTOS E/OU DESPESAS OPERACIONAIS

a - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NÃO COMPROVADA (fls. 2.771/2.946)

- glosa de custos e/ou despesas operacionais no montante de Cr\$ 1.073.159.325, com infração dos artigos 191 e 192 do RIR/80 e artigos 45, parágrafo 2º e 47 da Lei nº 4.506/64 e com base na constatação de seguintes fatos:

"Conforme já dito, o contribuinte não logrou comprovar a efetividade dos serviços como prestados por vários empreiteiros de mão de obra e de serviços de fretes, conforme suas respostas (fls. 2760/2882), tendo simplesmente acostado a sua resposta os mesmos documentos arquivados junto aos 'voucher' de lançamento. Assim, tendo em vista a falta desta comprovação, aliado ao que já foi amplamente apresentados nos respectivos quadros (empresas não cadastradas, extintas, omissas no período-base, com objetivos sociais não condizentes com o tipo de serviço pleiteado nas notas fiscais), falta de apresentação de documento hábil e idôneos (uma vez que a grande maioria dos documentos foram criados e emitidos pela própria CCO-CONSTRUTORA CENTRO OESTE S/A) procedemos ao não-aceite da comprovação oferecida, efetuado a glosa dos valores contabilizados a título de custos e/ou despesas, em conformidade com os documentos de fls. 2.947/3134 e as demais justificativas fazer parte do próprio quadro nº 001."

A recorrente justifica a legitimidade da apropriação como custos e/ou despesas operacionais, relativamente a cada fornecedor de serviços, esclarecendo que os serviços foram efetivamente prestados e pagos e eram necessários, usuais e normais para a execução das obras contratadas e que a decisão de 1º grau, ao invocar a Instrução Normativa SRF nº 22, de 18/07/93 que instituiu o documentário fiscal do Imposto Único sobre Minerais

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

inovou a matéria e, portanto não é argumento processualmente leal já que constitui puro sofisma.

Acrescentou mais que, ao contrário do pressuposto adotado por ocasião do início da ação fiscal e que se repetiu na decisão recorrida, vigora a favor do cidadão, em geral, e do contribuinte, em particular, a presunção de veracidade de suas afirmações e que, em Direito Tributário e no que interessa ao objeto dos autos, esse princípio traduz-se no conceito de que os lançamentos feitos pelo contribuinte, pessoa jurídica, presumem-se verdadeiros, até prova em contrário. Assim, se os custos ou despesas lançados se acham lastreados em documentação formalmente idônea, se não se imputa ao contribuinte falsificação material do documento nem se alega falsidade da assinatura nela aposta, não existe como, nem por que, negar-se validade ao documento e ao lançamento, na base de meras e infundadas suspeitas, levantadas pelo agente fiscal da forma mais acendradamente subjetiva.

b - BENS ATIVÁVEIS - glosa de valores contabilizados a título de custos e/ou despesas operacionais, tendo em vista a natureza dos bens (bens do ativo permanente), o seu valor unitário, bem como seu tempo de vida útil superior a um ano, Cr\$ 1.073.591.579, com infração dos artigos 182, 191, 193 e 227 do RIR/80 e Instrução Normativa SRF nº 04/85;

Sobre este tópico argumenta que a autoridade julgadora não poderia referendar sua decisão simplesmente porque indiscutivelmente o bens adquiridos ou serviços empregados em bens aumentariam a vida útil dos bens em mais de um ano.

Apoiada em vasta jurisprudência sobre o tema, com citação de ementas alega que ao Fisco cabe o ônus da prova de que houve aumento da vida útil e, portanto, a autoridade lançadora não poderia promover lançamento com base em simples suspeita ou meras presunções.

c - PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS - glosa de, Cr\$ 158.264.992, parte do valor contabilizado a título de provisão para devedores duvidosos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

constituído a taxa de 3% sobre créditos de poder público: prefeituras e autarquias estaduais e municipais, por infração aos artigos 220 e 221 do RIR/80 e Parecer Normativo CST nº 17/81;

Relativamente a este item, a recorrente abraça a tese de que os artigos 220 e 221 do RIR/80, ao autorizar a constituição da provisão para devedores duvidosos não faz qualquer ressalva no sentido de que os créditos perante poderes públicos devam ser excluídos da base de cálculo da referida provisão.

Ao contrário do que foi afirmado pela autoridade julgadora, não existe nos dispositivos em que se embasou a fiscalização para proceder à citada glosa, qualquer menção que inviabilizasse fossem créditos referidos a fls. 3.724 considerados na formação da provisão para créditos de liquidação duvidosa e hoje, de modo especial, a convicção de que tal procedimento é viável mais se arraiga, notório, como já ficou, ter o poder público se tornado devedor sabidamente inadimplente, impossibilitado, como está, de saldar seus débitos com credores privados, que se avolumam.

Acrescenta mais que a Resolução nº 1.748 combinado com o teor da Circular nº 1.847 do Banco Central do Brasil, ao disciplinar genericamente a formação da citada provisão para as instituições financeiras, indiretamente, autorizam a formação de provisão.

d - AQUISIÇÃO DE BRINDES E OUTROS PAGAMENTOS - glosa de valores contabilizados como despesas operacionais tendo em vista a indedutibilidade, por não ser necessário nem normais ou usuais para a atividade empresarial, no montante de Cr\$ 411.873.184;

Sobre as demais despesas operacionais glosadas e relativas a aquisição de brindes, viagem da esposa do dirigente maior da empresa, viagem de um funcionário e com aquisição de combustíveis e lubrificantes, argumenta a recorrente que constituem despesas necessárias ao desenvolvimento de suas atividades.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

Quanto ao brinde, o valor unitário de cada objeto deve adequar-se ao porte da própria empresa e sobre a despesas de viagem da esposa que acompanhou o diretor presidente em viagem para São Paulo constituem necessidade de representação da empresa.

As despesas realizadas pelo funcionário em viagem de serviços, também foram necessárias e embora inexistam documentos fiscais, deveriam prevalecer o Relatório de Viagem para prestação de contas, cuja modalidade é usual e normal em todas as empresas do gênero.

Os gastos relativos a combustíveis, o fato de o documento fiscal não identificar o veículo, entende que deva ser aceita como despesas operacionais vez que o referido consumo é compatível com a quantidade de veículos da empresa e, portanto, são normais, usuais e necessários para manutenção da atividade produtiva da recorrente.

2. OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS - omissão de receitas operacionais caracterizada pelo SALDO CREDOR DE CONTA CAIXA, no montante de Cr\$ 9.017.125.442, com infração do artigo 180 combinado com os artigos 157, parágrafo 1º, 167 e 179 do RIR/80 e o argumento utilizado pela fiscalização para a reconstituição da conta Caixa bem como a metodologia utilizada para o seu procedimento pode ser sintetizado nos seguintes termos:

"O contribuinte emitiu cheques, nominativos e/ou ao portador que sistematicamente transitaram pelos diversos caixas mantidos em UBERLÂNDIA e nas demais localidades onde a empresa manteve transações comerciais e de prestação de serviços;

Verificamos que o contribuinte contabilizou tais cheques através das partidas dobradas usuais, isto é, débito de caixa e crédito de bancos. No entanto, observamos que por várias vezes houve a contabilização em datas divergentes. Explica-se: algumas vezes a data de emissão do cheque é anterior a data do voucher de caixa; e, na maioria das vezes, a data do lançamento do respectivo pagamento efetuado com o cheque, é posterior à data do efetivo pagamento. Assim, se ocorresse apenas o primeiro caso, fatalmente ocorreria saldo credor de caixa, uma vez que o lançamento pertinente ao documento pago está correto. No

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

segundo caso, o saldo devedor do caixa fica indevidamente maior que o real, tendo em vista a ocorrência do débito de caixa e não ocorreu o crédito respectivo.

Destarte, as providências requeridas e tomadas por esta fiscalização, foram simplesmente ajustar os lançamentos contábeis para a data correta, isto é, debitando o caixa na data da emissão do cheque, com o respectivo crédito na data em que foi contabilizado o saque bancário; e, creditando o caixa na data do efetivo pagamento constante do documento e debitando-se o caixa na data em que foi contabilizado tal pagamento. E, na hipótese de não se localizar o pagamento referente a determinado cheque, creditando-se o caixa na data da emissão do cheque, pelo mesmo valor deste. Esclarece-se que tal medida só foi implementada nos casos em que o contribuinte, mesmo intimado a fazê-lo, não comprovou a contabilização da saída pertinente ao cheque.

O procedimento retro foi utilizado para cada caixa em particular. Após isto, foram refeitos cada um dos caixas, tomando-se como saldo inicial o valor constante da contabilidade do contribuinte, bem como todos os recebimentos e pagamentos constantes do razão analítico (fls. 2510/2749) e as alterações procedidas conforme explicado, encontrando-se, diariamente, um novo saldo seja devedor ou credor.

A partir daí, elaboramos um caixa consolidado, que contém o somatório das entradas e das saídas dos diversos caixas da empresa, bem como o saldo diário resultante da consolidação, sendo certo que o maior saldo credor encontrado foi de Cr\$ 9.017.125.442, no dia 31.08.85."

Sobre este tópico, a recorrente entende que a fiscalização teve como objetivo denegrir a estrutura de contabilidade e de controle da área de tesouraria da recorrente de forma a proceder-se a uma reconstituição da conta caixa, de forma arbitrária e sem autorização legal.

Esclarece que o fato de todos os cheques emitidos transitarem pelas contas Caixas da empresa não desvirtua a finalidade da contabilidade e pelo contrário, tal procedimento tem sido aceito e dito como correto pelo Prof. Américo Matheus Florentino, no livro "Teoria e Análise Contábil" editado pela FGV, 1960, pag. 85 e que no caso concreto, a recorrente utilizava-se desta técnica para manter o controle adequado dos saldos bancários, de

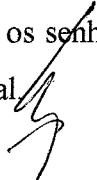
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

forma que os cheques emitidos eram, sempre que possível, prontamente contabilizados mesmo se não efetuados imediatamente os pagamentos a que se destinavam.

No item 2 do Auto de Infração, acusa-se que vários cheques contabilizados pela empresa durante o período-base em questão foram emitidos no período-base anterior, sem que houvesse contra-partida (partida dobrada) no citado período-base mas, obviamente, a afirmação não tem sentido e nem pode existir porque é notório que os lançamentos contábeis feitos pela recorrente tem contra-partida contábil simultânea. O que ocorreu, no entanto, é que, no caso questionado, a contra-partida deu-se a débito da conta CAIXA e a crédito da conta NUMERÁRIO EM TRÂNSITO cuja legitimidade a fiscalização recusa-se a admitir, mas que tinha, dentro do sistema de registros contábeis adotado pela recorrente à época, a função de registrar as transferências de recursos entre os diversos departamentos da empresa, fosse o escritório central, em Uberlândia, fossem os escritórios regionais e as frentes de obras situados em outras localidades.

Alega que inexistente irregularidade na hipótese de emissão de cheques em determinadas datas, só os contabilizando em datas posteriores, ainda que o lançamento do documento pago com tais cheques fossem contabilizados nas datas corretas visto que como já foi dito, a recorrente, com o objetivo e propósito de manter o controle de suas disponibilidades, adotava o procedimento de debitar ao CAIXA o cheque emitido, na data de sua emissão, creditando aquele caixa pelo pagamento posteriormente efetuado tendo em vista o cenário desfavorável em que, muitas vezes, a recorrente desenvolve suas atividades, atuando em frente de obras não dotadas de adequada infra-estrutura, contribui para que não sejam simultâneos, como seria desejável, o débito de caixa resultante da emissão de cheques (muitas vezes efetivamente descontados, para em moeda corrente fazer total ou parcialmente o pagamento da despesa correspondente) e o crédito ao caixa pelos pagamentos feitos e esta circunstância não invalida o procedimento nem autoriza os ajustes a que se dedicaram os senhores auditores, em exaustivo trabalho que, no entender da recorrente, carece de base legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 10675 001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91 473

Acrescenta que não procedem as afirmativas colocadas no trabalho da auditoria como verdades inquestionáveis, a partir das quais se daria (como se deu) por inválida toda a estrutura da conta Caixa da empresa e se isso ocorre, não tem também maior fundamento o exercício de elaboração dos movimentos de caixa da empresa, a que se dedicaram os auditores e que se baseou, exatamente, naquelas assertivas e nos pressupostos de que (I) a partir do saldo de abertura do balanço do exercício encerrado em 30.09 84, não mais poderia existir numerário em caixa, e, assim, todos os recursos disponíveis nessa rubrica se considerariam como saída não contabilizadas; e (II) a conta "NUMERÁRIO EM TRÂNSITO", que representa também uma disponibilidade, por registrar remessas de valores de documentos entre departamentos (escritório central, escritórios regionais, escritórios de obras), perderia sua função em 01.10 84, mesmo em se tratando de uma empresa multilocalizada, inclusive para reversão dos valores nela consignados no dia anterior 30.09.84, o que teria feito com que todos os valores existentes em trânsito em 01.10.84 fossem tratados como transferência não comprovada.

Sintetiza a sua inconformidade quanto ao lançamento, nos seguintes termos:

"De fato, considerar como considerou no trabalho da fiscalização, toda disponibilidade de caixa como uma saída não contabilizada, a par de constituir uma fantasia que a lei não autoriza, é também (com toda vênia) uma aberração contábil e financeira. Na verdade, a função da conta CAIXA é a de registrar a disponibilidade possuída pela empresa em determinado momento e o tratamento que a auditoria pretendeu conferir a tais disponibilidades só se poderia justificar mediante verificação física do caixa, se, na contagem dos valores indicados como dele constantes, se constataste qualquer insuficiência.

Ademais, se todas as disponibilidades existentes em caixa, dia a dia, corresponderem, como quer a fiscalização, a uma saída não contabilizada, com que recursos, por exemplo, teriam sido pagas as folhas de pagamento de empregados da empresa, todas, ou quase todas, quitadas mediante crédito de caixa ?

Da mesma forma, o tratamento conferido pelos auditores à conta "Numerário em Trânsito", considerando os créditos efetuados a essa conta e a débito de caixa como transferências não

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

comprovadas, equivale a se negar a própria possibilidade de existência de tal conta na contabilidade da empresa, o que, deve-se convir, fere princípios comezinhos de contabilidade.

Está claro, portanto, que não se pode ter como válido o trabalho feito pela auditoria e que resultou na apuração de saldo credor de caixa que se está a tributar, pelo simples fato de que os princípios em que se basearam os auditores para fazer aquele trabalho de reelaboração dos caixas da empresa carecem de fundamento, legal ou técnico-contábil. Mas, a par disso, é fácil ver que os auditores cometeram equívocos que também invalidam o mencionado trabalho."

Após estas considerações a recorrente apontou diversos erros de cálculo e de apropriação em duplicidade de mesmos valores nas diversas contas de caixa, às fls. 4.839 a 4.854, e acrescenta que é forçoso concluir que, a par de ter partido de premissas falsas, para a elaboração dos caixas, os auditores fiscais cometeram, naquela ingente tarefa, equívocos que invalidam aquela peça como prova capaz de ensejar a exigência fiscal e, portanto, após a corrigidos os erros e impugnados os pressupostos falsos adotados pela fiscalização, inorre o saldo credor da conta Caixa e, conseqüentemente, cai por terra a presunção autorizada pelo artigo 180 do RIR/80.

MEMORIAL

No Memorial acostado aos autos, a recorrente volta a insistir e reforçar todos os argumentos já expendidos e, relativamente ao primeiro tópico, esclarecendo que a autoridade fiscal não demonstrou qualquer incompatibilidade entre o tipo dos serviços prestados e a atividade exercida pela recorrente, nem tampouco entre os valores cobrados e aqueles habitualmente praticados no mercado, nem ainda se o montante das despesas é discrepante, considerada a atividade desenvolvida pela recorrente.

Por outro lado, o fato de os prestadores dos serviços estarem, à época do lançamento, em situação irregular perante o Fisco Federal, ou, ainda, terem sido firmados recibos em impresso da recorrente, não são, por si sós, suficientes para comprovar a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91 473

irregularidade das transações efetuadas, de forma tal a inviabilizar a dedutibilidade dos dispêndios como despesas operacionais.

Em reforço a sua tese, citam os Acórdãos nº 101-84 591/93, 101-84 997/93, 101-85 897/93, 101-85 893/93 e 101-87 748/95, todos da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Sobre o segundo tópico da autuação, ou seja, a ativação de valores contabilizados como despesas operacionais, a recorrente esclarece que durante todo o período em que se desenvolveu o trabalho de fiscalização, foi colocada à disposição dos auditores fiscais toda a escrituração contábil e fiscal da empresa e os documentos comprobatórios solicitados e os agentes do fisco tiveram acesso a qualquer dependência da empresa, como no caso, aos canteiros das obras.

Assim, se o ônus da prova compete à autoridade fiscal e se ela se vale unicamente de meros indícios - notas fiscais de aquisição - sem aprofundar o exame investigatório, para tecnicamente caracterizar as possíveis irregularidades fiscais cometidas pela recorrente, carece o trabalho fiscal de elementos suficientes à sua validade, e consequentemente, à manutenção do feito fiscal.

A decisão recorrida, em não aceitando os argumentos apresentados pela então impugnante, transfere, equivocadamente, o ônus da prova para a recorrente, quando o lançamento fiscal está calcado em simples juízo de valor do Agente do Fisco que, diante dos gastos feitos pela empresa presumiu que deveriam ser ativados a partir de meros indícios.

Acrescenta que é importante destacar que o parágrafo único do artigo 227 do RIR/80 traz a exceção à regra geral contida no caput do artigo, segundo a qual são admitidas como despesas operacionais todos os valores dispendidos com reparos e conservação de bens, de forma a mantê-los em condições eficientes de operação e, portanto, somente quando atendida a condição estipulada no parágrafo único, deverão ser os valores ativados e este

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

atendimento não pode ser presumido e faz-se necessário que dos autos conste prova efetiva, a ser produzida pelo Fisco, de que houve prolongamento da vida útil do bem em decorrência dos reparos, da conservação ou da substituição de partes ou peças.

Entende a recorrente que os Acórdãos nº 101-85.908/93, 105-7.904/93 e 101-86.930/94 traduzem o ponto de vista adotado pela defesa.

Sobre a constituição de provisão para créditos de liquidação duvidosa, a recorrente defende-se alegando que os Acórdão nº 105-6.003/91, 101-86.905/94 e 101-86.913/94, aplicam-se ao tema em apreço.

Quanto a glosa de outras despesas operacionais, tais como brinde, viagem de esposa do diretor-presidente, combustíveis e lubrificantes, reitera as razões já expendidas.

Sobre o saldo credor de conta CAIXA, esclarece que a contabilidade da recorrente não apresentava saldo presuntivo de omissão de receita e a suposta irregularidade somente veio a surgir após manipulação efetuada pela fiscalização e que a época dos fatos não havia a obrigatoriedade da emissão de cheque nominativo, quando acima de um determinado valor e a regra geral eram os cheques ao portador e assim, o fato do "voucher" identificar o número do cheque e o beneficiário do pagamento não significa obrigatoriamente que o cheque foi nominativo visto que "voucher" não é um documento fiscal, e, sim, expediente que compõe a memória contábil da empresa.

Alega a inconsistência do procedimento adotado pelo Fisco de, sistematicamente, creditar a conta Caixa os valores correspondentes a cheques que nela ingressaram, quando a fiscalização não identificou o destino dado a tais recursos e, assim, pela visão da autoridade lançadora, não seria permitida a manutenção da disponibilidade em caixa, já que o procedimento adotado considerou todos os recursos disponíveis como saídas não contabilizadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

Da mesma forma, contesta o tratamento dispensado pelo Fisco à conta numerário em trânsito visto que tal rubrica tem autonomia em relação à conta Caixa, isto é, os valores que a compõem são igualmente disponibilidade da empresa, não podendo, portanto, ser acatada a acusação de falta de comprovação para as transferências efetuadas para a referida conta.

Entre outras considerações, diz no Memorial que:

“Igualmente, é inconsistente o procedimento adotado pelo Fisco de sistematicamente creditar à conta Caixa os valores correspondentes a cheques que nela ingressaram, quando a fiscalização não identificou o destino dado a tais recursos. Partiu, então, o Fisco para a exclusão desses ingressos ao creditar a conta dos respectivos valores, sem apontar qualquer indicio que fortalecesse o procedimento adotado. Assim sendo, pela visão de autoridade fiscal não é permitido se manter disponibilidade em caixa, já que o procedimento adotado considerou todos os recursos disponíveis como saídas não contabilizadas.

Sobre o suposto saldo credor de conta Caixa, apresenta os Acórdãos nº 101-85.151/93 e 101-87.097/94 como paradigmas para solução do litígio apresentado.

Com estes argumentos, solicita seja provido o recurso voluntário e cancelada a exigência imposta.

DILIGÊNCIAS

Em Sessão do dia 18 de setembro de 1996, por unanimidade de votos, a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes converteu o julgamento em diligências para que a repartição de origem determine sejam prestados os seguintes esclarecimentos sobre a relação de documentos que acobertariam os argumentos expendidos pela recorrente:

a - os depósitos e os adiantamentos de salários para funcionários foram efetivamente compensados por ocasião do pagamento de salários.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

b - se os depósitos bem como os adiantamentos de pró-labore e os pagamentos de obrigações particulares dos diretores foram compensados quando do pagamento do respectivo pró-labore;

c - se os pagamentos efetuados a título de salários coincidem com os demais registros e controles adotados pela empresa;

d - se os pagamentos de duplicatas bem como as transferências de numerários para obras foram efetivamente realizados e, além disso, manifestar sobre as alegações apresentadas na impugnação e no recurso voluntário, quanto a erro de fato;

e - se as parcelas de Cr\$ 41.100.000 e Cr\$ 250.000 estavam ou não incluídos no montante de Cr\$ 920.884.776, face a alegação da recorrente de que foram creditadas duplamente como saída de caixa;

f - verificar a veracidade dos esclarecimentos prestados, às fls. 4842/4843, sobre a apropriação de parcelas de Cr\$ 2.223.920 e Cr\$ 9.136.080 (adiantamento e complemento) para TRATORMAK, que foi considerado como desconto obtido e não contabilizado;

g - identificar as parcelas consideradas “transferências” ou “numerário em trânsito” e justificar a forma como a falta de comprovação afetou a conta “CAIXA GERAL”, tendo em vista que cada transação deveria constituir débito de uma conta “CAIXA PARCIAL” e crédito de outra “CAIXA PARCIAL”.

A fiscalização da DRF/UBERLÂNDIA(MG) providenciou diligências no sentido de esclarecer as dúvidas suscitadas por esta Câmara mas a recorrente responde que os documentos respectivos foram incinerados face ao decurso do prazo decadencial e que os

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

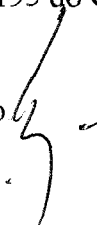
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

documentos listados, listados às fls. 4.731/4.778 foram entregues ao Auditor Fiscal do Tesouro Nacional José Ricardo Fonseca Xavier.

O diligenciante, no Termo de Diligência Fiscal, de fls. 4.922/4.927, esclarece que a relação anexada, às fls. 4.731/4.778, não tem qualquer valor como prova por se tratar de uma lista apócrifa, desacompanhada de qualquer documento idôneo.

Às fls. 4.829/4.830, a recorrente insiste que os documentos foram entregues ao Auditor Fiscal do Tesouro Nacional e que a atitude da recorrente em proceder a destruição dos referidos documentos, não permitindo, dessa forma, sua momentânea exibição, justifica-se pelo singelo fato de que o ocorrido procedeu-se em virtude do ato de manter os papéis contábeis em arquivo estar fulminado pelo fenômeno da prescrição quinquenária, visto que correspondiam aos anos-bases de 1984 e 1985, o que não contrariou, sobremaneira, o estatuído no parágrafo único do artigo 195 do Código Tributário Nacional.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

V O T O

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade.

A exigência diz respeito a glosa de custos e/ou despesas operacionais e omissão de receita caracterizado pelo saldo credor da conta Caixa.

A glosa de custos e/ou despesas operacionais deu-se por motivos distintos e para melhor compreensão da matéria em litígio será examinado por tópicos, na mesma sequência contida no Auto de Infração.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NÃO COMPROVADA

Sob a alegação de falta de comprovação dos serviços prestados e irregularidades perante o Fisco dos supostos prestadores de serviços foram glosados os custos relativos a diversos pagamentos efetuados a pessoas físicas e jurídicas.

A recorrente argumenta que os serviços foram prestados, medidos e pagos e comprovam suas alegações com notas fiscais e recibos e que o fato de as empresas ou pessoas físicas prestadoras de serviços estarem em situação irregular perante o Cadastro Geral de Contribuintes, não permite a glosa dos respectivos custo porquanto o Fisco não demonstrou, em momento algum, que tais serviços eram desnecessários ou não se relacionavam com as atividades desenvolvidas pela recorrente para a obtenção de seus resultados operacionais.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675 001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

A recorrente tem razão, em parte, porque a exigência fundou-se parcialmente no fato de as inscrições no Cadastro Geral de Contribuintes da fornecedoras de serviços estarem irregulares (inscrição suspensa) por omissão na apresentação da declaração de rendimentos e, ainda, porque as pessoas físicas ou jurídicas não estavam inscritas nos respectivos cadastros ou ainda, com a inscrição extinta.

A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes é pacífica no sentido de que a simples irregularidade na inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes ou a omissão dos prestadores de serviços perante a Secretaria da Receita Federal quanto a apresentação da declaração de rendimentos não é motivo suficiente para descaracterizar os custos ou despesas operacionais.

Entre outros Acórdão, transcrevo a ementa do Acórdão nº CSRF/01-0.891/89, publicado no Diário Oficial da União do dia 12/06/90:

“CGC SUSPENSO - A suspensão da inscrição no CGC, em razão da falta de entrega da declaração de rendimentos, não tem a mesma natureza, nem acarreta os mesmos efeitos decorrentes da falta de registro de pessoa jurídica no referido Cadastro.”

Por outro lado, é impertinente a imputação de falta de inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes para o prestador de serviços PESSOA FÍSICA visto que pode prestar serviços como autônomo, mediante a emissão de documento denominado RPA - Recibo de Pagamento de Autônomo, regulamento pelo Instituto Nacional de Seguridade Social.

Nestas condições, proponho seja restabelecida a dedutibilidade como custos dos pagamentos efetuados a seguintes prestadores de serviços: Horácio Medeiros da Silva, Aparecido da Conceição Chagas, Ferreira e Almeida, H. Alencar Dias, T O Almeida Neto, Antônio Teixeira & Cia. Ltda., Benedito Greanacoma, Joaquim Ferreira Neto, Ronaldo Machado Dias, Carlos Lages Diana, Milton Lages Diana, José Hailton Lages Diana e João Fernandes Diana Filho, do Quadro Demonstrativo nº 001, de fls. 3.697/3.700, totalizando Cr\$ 476.301 125.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

Assim, relativamente a este tópico, entendo que o recurso voluntário deve ser provido parcialmente vez que os serviços prestados pelos fornecedores eram necessários para a execução das obras contratadas e os serviços foram executados, medidos e, indubitavelmente, pagos como alega a recorrente, em especial porque a situação cadastral dos prestadores de serviços não implica necessariamente na falta de prestação dos serviços, devendo ser excluída da matéria tributável, a parcela de Cr\$ 476.301.125.

BENS ATIVÁVEIS

Os argumentos expendidos pela recorrente sobre este tópico procedem, parcialmente, na parte correspondente a manutenção de máquinas e equipamentos para colocar em condições de funcionamento normal, dentro da vida útil dos mesmos.

De fato, a fiscalização glosou os dispêndios, simplesmente porque as peças, partes ou acessórios utilizados na manutenção ou conserto, teriam vida útil superior a um ano, sem examinar se os bens consertados já tinham ultrapassado a vida útil ou comprovado que, efetivamente, com aquele conserto, aumentaria a vida útil das máquinas ou equipamentos para mais um ano, além do tempo necessário para a depreciação dos referidos bens.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é pacífica no sentido de apoiar a tese esposada pela recorrente e que o ônus da prova é do Fisco e não do contribuinte.

Entretanto, entre os itens relacionados no Quadro Demonstrativo nº 002, de fls. 3.701 a 3.723, encontram-se aquisições de bens que não se destinam a simples conserto de manutenção mas sim de aquisições bens novos/que incorporam ao bem existente aumentando o valor do bem ou aquisições de bens isolados que, por si só, pelo seu valor, deveriam compor o Ativo Permanente, a seguir discriminados:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

01 - uma motosserra Sthil, conforme Nota Fiscal nº 006094, 24/10/84, emitida por AGRÍCOLA BANDEIRANTES LTDA no valor de Cr\$ 550.000;

02 - condicionadores de ar para salas ocupadas pelo Planejamento e Sr. Ângelo, conforme Nota Fiscal nº 000117, de 14.11.84, emitida por TERMOSTATO ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA., no valor de Cr\$ 992 160,

03 - exaustor de ar "ameno-ar" 80 cs, conforme Nota Fiscal nº 2497, de 08.11.84 emitida por SERVULUS COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA., no valor de Cr\$ 380.000;

04 - cabine para trator D8K, conforme Nota Fiscal nº 12971, de 29/10/84, emitida por SOTREQ S/A DE TRATORES E EQUIPAMENTOS, no valor de Cr\$ 1.700.000;

05 - toldo para trator, conforme Nota Fiscal nº 006201, de 29/11/84, emitida por SOTREQ S/A DE TRATORES E EQUIPAMENTOS, no valor de Cr\$ 875.000;

06 - um detetor de metais (eletroimã), conforme Nota Fiscal nº 5829, de 23/11/84, emitida por ZADRA & GIANOLLI LTDA. no valor de Cr\$ 800 000;

07 - um aparelho extrator de betume rotarex manual, conforme Nota Fiscal nº 26803, de 03/01/85, emitida por SOLOTEST APARELHOS PARA MECÂNICA DO SOLO LTDA., no valor de Cr\$ 2.070 000;

08 - chapas compensadas de cerejeira seriada de várias medidas, fechos, puxador e demais componentes utilizados para confecção de armário, conforme Nota Fiscal nº 000375, de 05/02/85, emitida por AGLOMADE MADEIRAS LTDA., no valor de Cr\$ 513.242,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

09 - três toldos e três cobertura para tratores D6, conforme Nota Fiscal nº 006440, de 25.03.85, emitida por SOTREQ S/A DE TRATORES E EQUIPAMENTOS, no valor de Cr\$ 6.600.000;

10 - secador de agregados conforme discriminado na Nota Fiscal nº 6714, de 19/03/85, emitida por CLEMENTE CIFALI S/A MÁQUINAS RODOVIÁRIAS, no valor de Cr\$ 101.952.000;

11 - carroceria de madeira para veículo, conforme Nota Fiscal nº 000115, de 07/05/85, emitida por CARROCERIAS MANBRINI TONDINELLE LTDA no valor de Cr\$ 3.000.000;

12 - desenvolvimento de software básico e de aplicação conforme discriminado na Nota Fiscal nº 32699, de 15/04/85, emitida por EDISA ELETRÔNICA DIGITAL S/A, no valor de Cr\$ 48.961.261;

13 - paredes divisórias no padrão cerejeira, conforme Nota Fiscal nº 7113, de 30/05/85, emitida por ÉTICA INSTALAÇÕES E EQUIPAMENTOS PARA ESCRITÓRIO LTDA., no valor de Cr\$ 4.095.000;

14 - montagem de paredes divisórias, conforme Nota Fiscal nº 000866, de 30/05/85, emitida por MISTER SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA., no valor de Cr\$ 2.205.000;

15 - mesas e cadeiras, conforme Nota Fiscal nº 1332 e 1345, de 01/06/85, emitida por CENTRO COMERCIAL MÓVEIS LTDA., no valor de Cr\$ 1.260.000,

16 - desenvolvimento de software básico e de aplicação, conforme discriminado na Nota Fiscal nº 00008/9, de 22/06/85, emitida por EDISA ELETRÔNICA DIGITAL S/A, no valor de Cr\$ 12.162.951;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

17 - calçamento de pátio e depósito da empresa, conforme Nota Fiscal nº 000060, de 24/06/85, emitida por DELFINO & SILVA LTDA., no valor de Cr\$ 3.480.000;

18 - antena móvel HF frequência 4 638 KL2, modelo MLCA, conforme Nota Fiscal nº 1646, de 28/06/85, emitida por ARS - ELETRÔNICA INDUSTRIAL LTDA., no valor de Cr\$ 4.291.355;

19 - carroceria de madeira para veículo, conforme Nota Fiscal nº 31204, de 13/06/85, emitida por EUCLIDES FACCHINI & FILHOS, no valor de Cr\$ 5.500.000;

20 - dois motores trifásicos marca WEG, conforme Nota Fiscal nº 02144, de 03/07/85, emitida por CASA DRUMOND LTDA., no valor de Cr\$ 1.560.000;

21 - uma bomba ASTEM BME250, conforme Nota Fiscal nº 2489, de 22/07/85, emitida por ASTECA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONDICIONADORES DE AR LTDA., no valor de Cr\$ 2.830.000;

22 - beliches, colchões e guarda-roupas, conforme Nota Fiscal nº 01632, de 31/05/85, emitida por SOCOLCHÕES CARRIJO LTDA no valor de Cr\$ 2.313.000;

23 - um televisor marca SANYO, a cores, conforme Nota Fiscal s/n, emitida por MAKRO ATACADISTA LTDA., no valor de Cr\$ 1.990.000;

24 - equipamento completo para abastecimento, tipo comboio, conforme Nota Fiscal nº 3173, de 06/09/85, emitida por JOSÉ MURILIA BOZZA S/A, no valor de Cr\$ 52.342.452;

25 - uma motobomba autoescorvante, estacionária, conforme Nota Fiscal nº 015894, de 26/08/85, emitida por AGRINDUS LTDA. no valor de Cr\$ 2.480.000;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES -

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

26 - três extintores de incêndio, conforme Nota Fiscal nº 000681, de 02/09/85, emitida por PREVINCENDIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., no valor de Cr\$ 1.650.000;

27 - uma carroceria de madeira para veículo, conforme Nota Fiscal nº 000247, de 28/08/85, emitida por CARROCERIAS MANBRINI TONDINELLI LTDA., no valor de Cr\$ 4.500.000;

28 - desenvolvimento de software básico e de aplicação, conforme Nota Fiscal nº 000982, de 17/07/85, emitida por EDISA ELETRÔNICA S/A., no valor de Cr\$ 7.471.664;

29 - um medidor e um micrometro, conforme Nota Fiscal nº 62983, de 20/08/85, emitida por DOCORTE FERRAMENTAS LTDA., no valor de Cr\$ 6.718.000;

30 - um compressor, unha, dente e suporte conforme Nota Fiscal nº 77316, de 05/09/85, emitida por METALURGICA SCHULZ S/A, no valor de Cr\$ 11.884.614;

31 - desenvolvimento de software básico e de aplicação, conforme Nota Fiscal nº 001992, de 26/09/85, emitida por EDISA ELETRÔNICA S/A, no valor de Cr\$ 3.932.601;

32 - um maçarico de corte, conforme Nota Fiscal nº 087488, de 02/09/85, emitida por S/A WHITE MARTINS, no valor de Cr\$ 1.050.000;

33 - chapas compensadas de mogno, portas e demais componentes para confecção de armários, conforme Nota Fiscal nº 020232, de 18/09/85, emitida por SOCOMPENSADOS LTDA., no valor de Cr\$ 3.196.000;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

34 - bomba MAC 200 para lubrificação, conforme Nota Fiscal nº 001357, de 23/08/85, emitida por AGRAM - SERVIÇOS, PRODUÇÃO E COMÉRCIO AGRÍCOLAS LTDA., no valor de Cr\$ 1.710.000,

35 - um tanque redondo, com capacidade para 850 litros, conforme Nota Fiscal nº 002454, de 23/09/85, emitida por AJUS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., no valor de Cr\$ 2.500.000,

36 - aparelhagem para soldas (maçarico, bico de corte, reguladores), conforme Nota Fiscal nº 62702, de 12/09/85, emitida por S/A WHITE MARTINS, no valor de Cr\$ 2.153.000,

37 - componentes de comboio de lubrificação, conforme Nota Fiscal nº 3341, de 27/09/85, emitida por JOSÉ MURILIA BOZZA S/A, no valor de Cr\$ 4.261.840,

38 - um tanque redondo com capacidade para 2.000 litros, conforme Nota Fiscal nº 002453, de 23/09/85, no valor de Cr\$ 4.000.000,

39 - uma carroceria de madeira para veículo, conforme Nota Fiscal nº 000261, de 10/09/85, emitida por CARROCERIAS MANBRINI TONDINELLI LTDA., no valor de Cr\$ 8.000.000,

40 - uma bomba de lubrificação, conforme Nota Fiscal nº 305, de 16/09/85, emitida por TECFRAN COMERCIAL TECNICA LTDA., no valor de Cr\$ 3.056.360,

41 - três tanques-pipa para adaptação em caminhões Mercedes-Benz, conforme Nota Fiscal nº 000919, de 17/09/85, emitida por MACOL LTDA., no valor de Cr\$ 51.600.000,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

42 - uma furadeira FEIN ASZ, conforme Nota Fiscal nº 02991, de 20/09/85, emitida por CASA DRUMOND LTDA., no valor de 2.400.000;

43 - dois geradores de eletricidade, conforme Nota Fiscal nº 049, de 30/09/85, emitida por PROGRESSO COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE MÁQUINAS LTDA., no valor de Cr\$ 83.190.474,

44 - uma carroceria para caminhão Chevrolet, conforme Nota Fiscal nº 019, de 01/03/85, emitida por FÁBRICA DE CARROCERIAS SÃO SEBASTIÃO LTDA., no valor de Cr\$ 3.025.000.

Assim, os bens e serviços que deveriam ter sido ativados, totalizam Cr\$ 471.202.974 e, em consequência, deve ser provido parcialmente o recurso voluntário, no tocante a este tópico, para excluir da matéria tributável a parcela de Cr\$ 602.388.605,00.

PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS

Os argumentos expostos pela recorrente sobre o direito de apropriação como despesas operacionais, de provisão para créditos de liquidação duvidosa calculado sobre os créditos existentes perante poderes públicos, são procedentes.

De fato, os artigos 220 e 221 do RIR/80 não fazem distinção quanto ao tipo de crédito e portanto, onde a lei não distingue, não compete ao interprete distinguir.

Esta interpretação está correta e tanto é verdade que a Lei nº 8.981/95, em seu artigo 43, parágrafo 2º, veio a excluir literalmente os créditos com pessoa jurídica de direito público ou empresa sob controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91.473 =

Assim, prospera o entendimento de que se foi excluído por lei, em 1995, anteriormente estava incluído no montante do crédito sobre o qual poder-se-ia calcular a provisão para créditos de liquidação duvidosa e nesta linha tem andado a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Entre outros Acórdãos, de citar-se os seguintes:

"CAUSA OU ORIGEM DOS CRÉDITOS - Na interpretação no art. 221 do RIR/80, não cabe fazer distinções, a respeito da causa ou origem dos créditos que servem de base de cálculo da provisão, não previstas expressa ou implicitamente no texto legal (Ac. 101-79.573/89)."

"CRÉDITOS ABRANGIDOS - A provisão incide sobre todos os créditos da empresa, à exceção daquele expressamente excluídos pelo artigo 221 do RIR/80, não podendo a autoridade fiscal, via interpretação, estender o comando legal para abranger situações nele não previstas (Ac. 101-79.990/90)."

e portanto, deve ser excluída da tributação, a parcela de Cr\$ 158.264.992.

AQUISIÇÃO DE BRINDES E OUTROS PAGAMENTOS

Este tópico abrange os dispêndios relativos a aquisição brindes, de bens doados a poderes públicos e a terceiros, a viagem da esposa que acompanhou o dirigente da empresa bem como aquisições de lubrificantes e combustíveis, mediante Nota Fiscal Simplificada e, ainda, despesas de viagem de FRANCISCO JOSÉ L. OLIVEIRA a CALDAS NOVAS(GO).

A título de brindes e donativos foram adquiridos, no Quadro Demonstrativo nº 003, de fls. 3.725 e 3.727, os seguinte bens: dez aparelhos toca-fitas TKR, quatro conjunto de baixelas, amolador arno, garrafa térmica, faqueiro, porta-concha, relógios, cortadores de frios, refrigerador Consul e, ainda, diversas mercadorias constantes da Nota Fiscal nº 079383, emitida

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

por IRMÃOS SPIRANDELLI LTDA e Nota Fiscal nº 37098, emitida por GLOBEX UTILIDADES S/A., totalizando Cr\$ 14.256.180.

Consoante jurisprudência tranqüila deste Primeiro Conselho de Contribuintes, as mercadorias acima descritas não se enquadram no conceito de brindes e donativos e, por consequência, tratam-se de liberalidade da empresa e, como tal não podem ser apropriados como despesas operacionais.

Entre os julgados deste Colegiado, podem ser transcritas as seguintes ementas:

"BRINDES - As despesas efetuadas na aquisições de baixelas, aparelhos de jantar, jogos de cristais, etc. a título de distribuição aos funcionários (estímulo à produtividade), configuram atos de liberalidade que devem ser suportados exclusivamente pela pessoa jurídica, sem afetar, portanto, o seu lucro tributável (Ac. 105-4.420/90)."

"BRINDES - A compra de geladeira, televisor, freezer e objetos deste gênero não é dedutível a título de despesa (Ac. 101-80.510/90)."

Não podem ser deduzidos como despesas operacionais a fatura nº 5013530685 emitida por HOTÉIS OTHON S/A referente a 50% das despesas, por se referirem a gastos pela Sra. Plínio Carneiro bem como as despesas de viagem de FRANCISCO JOSÉ L. OLIVEIRA, a CALDAS NOVAS em Goiás visto que no relatório de viagem consta como percurso o trecho ITARUNA/GOIÂNIA E VICE-VERSA e, portanto, não está relacionada com a atividade produtiva da empresa e este item representa Cr\$ 24.004.533.

Assim, procede a glosa de Cr\$ 38.260.713 correspondente a brindes e donativos bem como despesas de viagem.

A diferença de Cr\$ 373.612.471 diz respeito a despesas de aquisição de materiais de escritório doados a DER-GO e aquisição de lubrificantes e combustíveis.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91 473 =

O fundamento da glosa de bens doados para a DER-GO foi de que tratar-se-ia de liberalidade mas entendo que deve ser restabelecida a despesa com base no artigo 242, inciso II, do RIR/80 que autoriza a apropriação como despesas operacionais as doações para as pessoas jurídicas de direito público.

Quanto as despesas relacionadas com lubrificantes e combustíveis, os dispêndios estão regularmente comprovados e além disso, tais despesas são necessárias, normais e usuais para o desenvolvimento das atividades produtivas da recorrente.

A glosa dos referidos dispêndios deu-se em virtude de suspeita de que não houve aquisições e que as notas fiscais foram emitidas de favor. Simples suspeita de que os combustíveis não foram fornecidos, sem outros elementos que comprovem de forma inequívoca a inocorrência das aquisições, não pode ser motivor de glosa de custos ou despesas operacionais.

Relativamente a este item, a jurisprudência é amplamente favorável a recorrente, conforme os Acórdãos cujas ementas são transcritas abaixo

"COMBUSTÍVEIS - A dedutibilidade das despesas com combustíveis está condicionada à sua necessidade e normalidade, de acordo com o tipo de transações, operações ou atividades da empresa. Não se revestem dessas características aquelas suportadas por conta de terceiros (Ac. 103-06.328/84)."

"COMBUSTÍVEIS - O recibo passado por empresa revendedora de combustíveis, aliado ao fato de que a atividade da contribuinte envolve realização de transportes, revelando razoabilidade da despesa, aceita-se o aludido documento como comprobatório da compra de mercadorias (Ac. 101-80.263/90)."

Desta forma deve ser excluída da matéria tributável a parcela de Cr\$ 373.612.471, correspondente a despesas de lubrificantes e combustíveis e, ainda, aquisição de material de escritório doado a DER-GO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

SALDO CREDOR DA CONTA CAIXA

Efetivamente, a contabilidade da recorrente não apresentava saldo credor da conta CAIXA e como alega a recorrente, o saldo negativo veio a aparecer após a reconstituição procedida pela fiscalização.

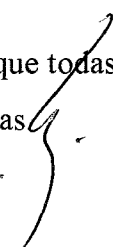
A inconformidade da recorrente centra-se no argumento de que a reconstituição promovida pela fiscalização não retrata a real situação da conta Caixa vez que ela parte de falsa premissa e, ainda, aponta diversos erros de calculo caracterizado por apropriação em duplicidade de saídas de caixas.

A alegada premissa falsa estaria comprovada no fato de que a reconstituição da conta Caixa, a partir do saldo de abertura do balanço do exercício encerrado em 30.09.84, não mais apresentou qualquer disponibilidade de caixa vez que a disponibilidade foi considerada saída não contabilizada e, ainda, a conta "Numerário em Trânsito" que representa também disponibilidade foi considerada como saída de Caixa.

A recorrente reconhece que a cada emissão de cheque era contabilizada a débito de caixa e crédito de banco e na data da efetiva quitação era creditada a conta caixa e debitada a conta respectiva.

Verifica-se, pois, que na reconstituição da conta Caixa, não se questionou o fato de a recorrente contabilizar a débito de conta Caixa e a crédito da conta Bancos, na data da emissão do cheque mas sim, restabelecimento da movimentação da mesma conta com base na documentação comprobatória do efetivo pagamento.

Assim, está perfeitamente caracterizada a alegação da recorrente de que todas as disponibilidade nas caixas parciais foram computadas como saídas das referidas contas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

Na impugnação apresentada no prazo, a autuada trouxe parte da documentação não apresentada na fase de fiscalização e este material foi examinado pela fiscalização e a sua maior parte foi aceita como boa, advindo a reconstituição das contas Caixa, parcial e consolidada, de fls. 4.542/4.705.

Esclareça-se os documentos apresentados referem-se a custos/despesas, ou sejam, os pagamentos efetuados ou saídas de conta Caixa que restabeleceram as respectivas entradas na mesma conta.

Desta reconstituição resultou na redução do montante da omissão de receita em Cr\$ 344.065.861, ou seja, de Cr\$ 9.017.125.442 para Cr\$ 8.673.059.581.

Após o decurso do prazo para a apresentação da impugnação, a autuada trouxe aos autos, a relação de fls. 4.731/4778 que foi submetida a apreciação do autuante e este, às fls. 4.780 e seu verso, entre outras considerações esclarece que:

“c) que a impugnante, na apresentação da documentação ora em exame não juntou quaisquer comprovantes aos seu levantamento de pagamentos glosados o que impede a confirmação da veracidade dos elementos citados; e,

d) que neste relatório a impugnante declara que a maioria dos valores se referem a adiantamentos para funcionários, adiantamento para diretores, pagamentos de despesas de diretores, depósitos em contas correntes de funcionários e/ou diretores, pagamento de folhas de salários, pagamentos de duplicatas, remessas para obras, integralização de capital na Mineração CCO Ltda., mas não identifica nem comprova a destinação exata dada aos cheques por ela emitidas, usando termos genéricos, etc.

Sou de parecer que os elementos apresentados e ora em exame, nada mais oferecem como meios de provas para que se possa alterar o nosso parecer anterior. Daí, deve ser mantido integralmente o crédito tributário constante de nosso parecer anterior.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

Na decisão de 1º grau, a autoridade julgadora pronunciou-se sobre o aditivo a impugnação, nos seguintes termos:

“Por fim, cabe ressaltar que a possibilidade de revisão do presente trabalho advém da capacidade da interessada em realmente comprovar seus registros contábeis conforme determina a legislação e não como a mesma desejaria que fosse feita pelo auditor fiscal. Resulta inócua a apresentação de elementos tais como os de fls. 4.731/4778 que, além de entrega ser intempestiva em nada contribuem para comprovar os lançamentos pois que ausentes de documentos que lastreiem.”

Entretanto, para evitar alegação de cerceamento do direito de ampla defesa preconizada no artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 da parte e, principalmente, para melhor elucidação das irregularidades, esta Câmara converteu o julgamento em diligências para que fossem examinados documentos correspondentes as listagens de operações que teriam sido praticadas pela recorrente mas da diligência resultou que a recorrente já teria incinerado todos os documentos correspondentes.

O processo administrativo fiscal tem como finalidade a apuração da verdade material e no caso da imputação deste tópico, não se discute a legitimidade dos custos ou despesas operacionais mas sim, o saldo credor de conta CAIXA mediante reconstituição de entradas e saídas de numerários, ou seja, comprova-se ou não a entrada e saída de numerários da referida conta.

Além disso, o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, com a nova redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93, embora tenha restringido o prazo para a juntada de provas documentais durante a tramitação do processo para até a fase de interposição de recurso voluntário, anteriormente, admitia-se a entrega dos mesmos até momento da devolução do recurso a Secretaria do Conselho de Contribuintes pelos Conselheiros, aliás, como consta do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

Assim, a autoridade julgadora de 1º grau não poderia ter ignorado ou deixado de examinar os argumentos relacionados com a relação de documentos anexados às fls. 4.731/4.778, sob pena de caracterizar cerceamento do direito de ampla defesa, especialmente, numa matéria controvertida como a dos autos que versa reconstituição da conta Caixa.

Caberia, portanto, a decretação da nulidade da decisão de 1º grau, por cerceamento do direito de defesa mas face ao que dispõe o parágrafo 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993 que ‘quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta’ esta Câmara entendeu que deveria examinar a validade da reconstituição da conta Caixa.

De fato, às fls. 3.729, no Quadro Demonstrativo nº 004, os autores do procedimento fiscal, entre outras considerações esclareceu que:

“... na hipótese de não localizar o pagamento referente a determinado cheque, creditando-se o CAIXA da data de emissão do cheque.”

Esta afirmação dos autuantes significa que quando para um determinado registro na conta Caixa não foi apresentado documento ou justificativa razoável, foi considerado como CRÉDITO DE CAIXA, ou seja, foi computado como saída de numerário da mesma conta.

Por outro lado, a relação de fls. 4.731/4.778, apresentada pela recorrente após o decurso do prazo para impugnação e que não foram examinados pela fiscalização e nem pela autoridade julgadora de 1º grau, embora represente saída de conta CAIXA, em verdade, se procedente o argumento da recorrente deve ser aceito como estorno de crédito da mesma conta.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91 473

A referida relação demonstra que parte substancial da diferença considerada não comprovada pela fiscalização diz respeito a registros efetuados com simples "VOUCHER" e que totalizariam, como segue:

ESTABELECIMENTO	VALOR DEMONSTRADO
UBERLÂNDIA	1.265.499.187,00
SÃO PAULO	28.770.410,00
BELO HORIZONTE	189.976.247,00
RIO DE JANEIRO	22.020.912,00
GOIÂNIA	2.071.888,00
PORTO VELHO	94.231.923,00
OBRA 045	58092.659,00
OBRA 060	109.186.560,00
T O T A L	1.769.849.786,00

O VOUCHER, de acordo com o Dicionário de Contabilidade de Antônio Lopes de Sá (Editora Atlas S/A, 2ª edição, volume 4, fl. 274) é

"VOUCHER - O mesmo que slip, borrador, comprovante de lançamento e ficha de lançamento. Voucher é termo inglês incorporado ao vocabulário técnico brasileiro pela força de seu uso, divulgado, especialmente, pelas empresas norte-americanas que se dedicam a serviços de mecanização contábil, como, por exemplo, a Remington, a Nacional, a Burroughs etc. etc. A forma de voucher é variável, de acordo com o sistema empregado. O uso do voucher pode tornar embaraçoso para a rotina contábil quando avoluma muito papel e dificulta o arquivamento."

Assim, o VOUCHER, embora seja um simples FICHA DE LANÇAMENTO, pode comprovar a grande maioria das operações de saídas de Caixa como o ADIANTAMENTO DE SALÁRIOS e REMESSA DE NUMERÁRIO PARA OBRAS que representam registros temporários representados por simples VALES ou RECIBOS, etc. e que, posteriormente, quando da elaboração da folha de pagamento são compensados ou, no caso de numerário para obras, onde não existem estabelecimentos bancários, os numerários são confiados as encarregados ou responsáveis, mediante simples controle que nem sempre preenchem os requisitos legais.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

Além disso, o demonstrativo elaborado pela fiscalização e anexado às fls. 4.542/4.690 relaciona as TRANSFERÊNCIAS NÃO COMPROVADAS, apenas como saídas da conta CAIXA cujas parcelas podem ser resumidas no quadro abaixo:

DATA	FLS.	ESTABELECIMENTO	VALOR EXPURGADO
01/10/84	4.601	BELO HORIZONTE	25.100.000
			25.100.000
01/10/84	4.608	RIO DE JANEIRO	3.000.000
			3.000.000
01/10/84	4.613	GOIÂNIA	1.700.000
			1.700.000
01/10/84	4.621	PORTO VELHO	68.700.000
			54.800.000
			123.500.000
01/10/84	4.635	OBRA 045	32.300.000
01/10/84	4.646	OBRA 060	28.200.000
01/10/84	4.660	OBRA 081	21.700.000
			21.700.000
01/10/84	40668	OBRA 084	19.600.000
			19.600.000
T O T A L/TRANSFERÊNCIAS			449.700.000

Entendo que as transferências de numerário representa saída de uma caixa para outra e, portanto, do ponto de vista de conta CAIXA GERAL na contabilidade é neutra e, como tal, o expurgo de entrada e conseqüente crédito como efetuado no demonstrativo não pode prosperar.

Esta observação é válida e aceitável do ponto de vista da lógica contábil, tendo em vista que a reconstituição da conta conta iniciou-se em 1º de outubro de 1984 e, em todos os estabelecimentos mencionados, o expurgo desta transferência deu início ao saldo credor das respectivas caixas.

A recorrente alegou também que as parcelas de Cr\$ 41.100.000 (fls. 4542) e Cr\$ 250.000 (fls. 4543) foram computados em duplicidade e, de fato, às fls. 4546, estas

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18
ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

parcelas foram estornadas e, portanto, constata-se que foram cometidos erros de reconstituição de Cr\$ 41.350.000.

Não há dúvida que efetivamente existem falhas na metodologia adotada pela autoridade lançadora na reconstituição da conta Caixa como bem acentuou a recorrente no recurso voluntário e no Memorial e este Colegiado entendeu que não tem o rigor técnico necessário para apuração do saldo credor da conta Caixa.

A jurisprudência desta Casa é pacífica em reprimir as hipótese de uso de presunção para edificar outra presunção, conforme Acórdãos cujas ementas transcreve-se abaixo:

“SALDO CREDOR DE CAIXA - A suspeita de que cheques emitidos pela empresa para pagamento de seus compromissos tenham servido a outros objetivos, recomenda o aprofundamento da ação fiscal, não justificando, por si só, o procedimento de se excluir do movimento de Caixa, os valores de tais cheques, para determinação do saldo credor da conta (Ac. 103-03.513/89 - DOU de 17/05/90).”

Além disso, se os pagamentos ou os dispêndios não estão comprovados, o procedimento cabível seria a de glosa de custos e/ou despesas e não a glosa da entrada de numerário na conta Caixa.

Nestas condições e conforme entendimento pacífico desta Câmara, sou pelo cancelamento da exigência relativa a saldo credor da conta Caixa vez que a metodologia utilizada pelo Fisco para reconstituição da conta Caixa, carece de rigor técnico necessários para servir de suporte a presunção de omissão de receita.

O Código Tributário Nacional quando estabelece em seu artigo 142 que o lançamento é um procedimento administrativo que tem como finalidade verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido e identificar o sujeito passivo e, em sendo o fato gerador, a situação prevista em lei

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10675.001320/90-18

ACÓRDÃO Nº : 101-91.473

como necessária e suficiente à sua ocorrência, não vejo validar uma presunção da fato gerador construída com base em outra presunção não autorizada em lei.

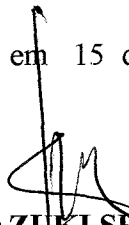
Em resumo, os valores tributáveis podem ser demonstrados como segue:

IRREGULARIDADES	LITÍGIO	PROVIDO	MANTIDO
PRESTAÇÃO SERVIÇOS N/COMPROVADOS	1.073.159.325	476.301.125	596.858.200
BENS ATIVÁVEIS	1.073.591.579	602.388.605	471.202.974
PROVISÃO P/CRÉDITOS	158.264.992	158.264.992	0
LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA BRINDES E OUTROS	411.873.184	373.612.471	38.260.713
PAGAMENTOS			
OMISSÃO DE RECEITAS	8.673.059.581	8.673.059.581	0
SALDO CREDOR CAIXA			
T O T A I S	11.389.948.661	10.283.626.774	1.106.321.887

Outrossim, face a jurisprudência firmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão nº CSRF/01-01.773/94 e Instrução Normativa SRF nº 32/97, não deve ser calculada a TRD - Taxa Referencial Diária, como juros moratórios, no período de fevereiro a julho de 1991, incidindo juros de mora de apenas 1% (um por cento) naquele período.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento parcial para excluir da base tributável, a parcela de Cr\$ 10.283.626.774, no exercício de 1986, bem como excluir a incidência da TRD, como juros de mora, no período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 1997


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR