



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10680.003122/93-18
Recurso nº : 109.659
Matéria : IRPJ - EX. 1988
Recorrente : CMS - CONSTRUTORA MINAS SUL S/A.
Recorrida : DRJ EM BELO HORIZONTE (MG)
Sessão de : 03 DE DEZEMBRO DE 1996
Acórdão nº : 103-18.106

IRPJ - SALDO CREDOR DE CAIXA - Caracteriza omissão de receita o saldo credor de caixa, apurado pela exclusão dos valores de cheques contabilizados a débito desta conta e que, pagos através de compensação bancária no ano seguinte, não tiveram lançamentos correspondentes a crédito desta mesma conta.

CUSTOS OPERACIONAIS - Para que os custos sejam dedutíveis, é necessário, acima de tudo, comprovar que correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e que esses bens ou serviços eram necessários, normais e usuais na atividade da empresa e à manutenção da sua fonte produtora.

EMPRÉSTIMOS ENTRE EMPRESAS LIGADAS - O ajuste imposto pelo artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 é de natureza fiscal e como tal não afeta o patrimônio líquido da empresa.

CORREÇÃO MONETÁRIA - É indevido o lançamento face a constatação que da irregularidade cometida não resultou qualquer prejuízo ao Fisco.

JUROS DE MORA - Indevida sua cobrança, como base na TRD, no período de fevereiro a julho de 1991.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CMS - CONSTRUTORA MINAS SUL S/A.,

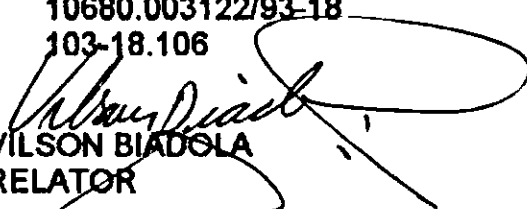
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por unanimidade de votos **REJEITAR** a preliminar suscitada e no mérito **DAR** provimento **PARCIAL** ao recurso para excluir da tributação a importância de CZ\$ 18.768.143,42, bem como excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106


**VILSON BIADOLA
RELATOR**

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: MARCIO MACHADO CALDEIRA, MURILO RODRIGUES DA CUNHA SOARES, SANDRA MARIA DIAS NUNES E RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA, E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106
Recurso nº : 109.659
Recorrente : CMS - CONSTRUTORA MINAS SUL LTDA.

RELATÓRIO

CONSTRUTORA MINAS SUL LTDA., qualificada nos autos, recorre a este Colegiado da decisão da autoridade de primeiro grau, que indeferiu sua impugnação ao auto de infração de fls. 02/05.

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica relativa ao exercício de 1988, ano-base de 1987, decorrente das seguintes irregularidades imputadas pela fiscalização.

1) Omissão de receita, caracterizada pelo saldo credor de caixa verificado em 31.12.87, face a recomposição desta conta, pelo expurgo de dois cheques contabilizados a débito de "Caixa", mas que foram compensados em 07.01.88 e 18.01.88.

Valor Tributável..... Cz\$ 11.187.710,68

2) Majoração de custos relativos a combustíveis e lubrificantes, tendo em vista que os documentos que lastrearam os lançamentos contábeis não se revestem das formalidades extrínsecas e/ou não foi comprovada a efetividade da despesa, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal e no Quadro Demonstrativo nº 04.

Valor Tributável..... Cz\$ 13.880.469,90

3) Majoração de custos de obras relativos a "Serviços de Terceiros - PJ", cuja efetividade da prestação dos serviços não foi comprovada e/ou cujos documentos foram emitidos por empresa com CGC suspenso, extinto ou não foram apresentadas as



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106

respectivas notas fiscais, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal e no Quadro Demonstrativo nº 01.

Valor Tributável..... Cz\$ 30.924.866,81

4) Insuficiência de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real, de variação monetária referente a empréstimos concedidos às empresas ligadas: CMS - Táxi Aéreo Ltda. e MAP - Minas Administração e Participações Societárias Ltda., conforme anexos 02 e 03.

Valor Tributável..... Cz\$ 1.449.807,25

5) Excesso de correção monetária do patrimônio líquido em 31.12.87, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal.

Valor tributável..... Cz\$ 16.620.507,92

Dentro do prazo regulamentar, a autuada impugnou a exigência conforme petição de fls. 81/107, acompanhada dos documentos de fls. 108/311, alegando, em síntese, o seguinte:

Preliminares

- que o lançamento teria sido formalizado após o prazo de decadência do direito de lançar o crédito tributário já que entre a data da intimação e a da ocorrência do fato gerador houve um intervalo superior a cinco anos;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106

- questiona a aplicação da TRD a título de juros de mora, bem como a atualização monetária com base na UFIR, a partir de 1992, por manifesta inconstitucionalidade da Lei nº 8.393/91;

Omissão de receita - Saldo Credor de Caixa

- que não existiu saldo credor de caixa, mas sim criação, por parte da fiscalização, de um caixa com saldo credor, pois ao excluir do caixa os cheques cujos pagamentos não foram compensados no mesmo dia, evidentemente o mesmo teria que ficar credor;

- que não haveria qualquer alteração do saldo de caixa se tivessem sido considerados todos os cheques, independente de sua compensação, e deles deduzidos todos os pagamentos; se, entretanto, fosse apurado saldo credor estaria evidenciada a presunção legal de omissão de receitas, como pretende o presente lançamento, conforme artigo 180 do RIR/80;

- é ilegal a autuação por presunção, sem base em prova; não basta apenas tentar inverter o ônus da prova da suposta omissão de receitas, aplicando-se indevidamente como dispositivo legal infringido o artigo 180 ao invés do 181, ambos do RIR/80.

Glosa de custos - Combustíveis e Lubrificantes

- que a exigência não pode prosperar porque a despesa é comprovada através de documentário fiscal idôneo e indiscutível;

- que a glosa fere o princípio da legalidade, que pode ser entendido em dois sentidos: a) o tributo deve ser cobrado mediante o consentimento do sujeito passivo;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106

b) o tributo deve ser cobrado segundo normas objetivamente postas, de modo a garantir plena segurança nas relações entre o Fisco e os contribuintes;

- que a legislação fiscal não estabelece quais são as formalidades extrínsecas que a autoridade lançadora quer imputar à documentação inerente às aludidas despesas;

- que a própria Coordenação do Sistema de Tributação admite a comprovação de despesas mediante recibos e canhotos de passagens (PN CST nº 10/76);

Glosa de custos - Serviços de Terceiros

- que a glosa carece de amparo legal;

- que trouxe ao processo grande parte da documentação comprobatória da efetividade da contratação dos serviços de terceiros, requerendo a juntada de outros documentos no decorrer do processo, face as dificuldades na localização de notas fiscais recebidas a mais de seis anos;

- em relação às notas fiscais emitidas por empresas em situação irregular no CGC, diz que a pretensão fiscal é inconstitucional porque desrespeita direitos adquiridos;

- que é absurdo admitir que irregularidades constatadas em determinadas empresas retroajam e surtam efeitos sobre outro contribuinte, que em época remota porventura tenha contratado empresas que só agora foram fiscalizadas;

- desde que o contratado preste o serviço com qualidade, no prazo e pelo preço combinado, acompanhado da respectiva nota fiscal passa este a gozar de bom conceito junto ao contratante e a prestação dos serviços será considerada perfeita



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106

acabada e inteiramente legal, independente de qualquer irregularidade cometida pelo contratado;

- que os lançamentos ora impugnados são nulos por manifesta violação aos artigos 5º, II da Constituição Federal/88, artigo 100, parágrafo único, 137 e 142, parágrafo único do CTN, na medida em que ninguém está obrigado a fazer alguma coisa senão em virtude de lei e, segundo a lei, o encerramento irregular de atividade de um contribuinte não é motivo autorizativo para que se glose despesas relacionadas com notas fiscais por ele emitidas;

Correção monetária de empréstimos à empresas ligadas

- que a adição ao lucro líquido do exercício importará no aumento do patrimônio líquido, com igual reflexo na correção monetária devedora, impondo-se aplicar a seu favor a diferença, extraído-se do lançamento todos os efeitos regulares, não só a favor do Fisco, mas, também, a favor do contribuinte, o que no caso não ocorreu;

Saldo devedor de correção monetária a maior

- trata-se de receita de obra tributada a maior em 1986 e estornada em 1987, mas que não gerou qualquer prejuízo ao erário público, tendo em vista que em 1986 o valor estornado foi tributado antecipadamente.

Na Informação Fiscal de fls. 316/320, o fiscal autuante propõe a manutenção integral do crédito tributário.

A autoridade de primeiro julgou procedente o lançamento, conforme decisão proferida às fls. 324/337.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106

Inconformada com a decisão, a contribuinte recorre a este Conselho conforme petição de fls. 341/347, que passo a ler em plenário.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106

VOTO

Conselheiro VILSON BIADOLA - Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e deve ser conhecido.

A contribuinte suscitou preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário, alegando que entre a data do fato gerador e a data do lançamento houve um intervalo superior a cinco anos.

Neste Conselho de Contribuintes predomina o entendimento de que o IRPJ insere-se na modalidade de lançamento por declaração.

Esta é a posição da doutrina e da jurisprudência administrativa, consagrada já a longa data.

A decadência (artigo 173 do CTN) é a extinção do direito de constituir o crédito tributário pela falta de seu lançamento no prazo estabelecido em lei, que é de cinco anos, contados: (i) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (ii) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Na hipótese dos autos, em se tratando do exercício financeiro de 1988, a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte, em 01.01.89, com termo final em 31.12.93. Entretanto, como a contribuinte apresentou a declaração de rendimentos, para efeitos do IRPJ, em 29.04.88 (fls. 65), pela regra contida no parágrafo único do artigo 173 do Código Tributário Nacional e no parágrafo 2º do artigo



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106

711 do RIR/80, o início da contagem do prazo é antecipado para 29.04.88, com termo final em 28.04.93.

A contribuinte tomou ciência da autuação em 28.04.93 (fls. 05), ou seja, no último dia do prazo hábil para se efetuar o lançamento de ofício.

Rejeito portanto a preliminar de decadência.

As outras questões levantadas como preliminares (TRD e UFIR), na verdade são questões de mérito e como tal serão examinadas.

Omissão de Receita - Saldo credor de Caixa

Para efetuar a tributação, a fiscalização elaborou a recomposição da conta "caixa" no período de 28 a 31.12.87 (fls. 27/29), bem como trouxe aos autos, prova de que dois cheques contabilizados como suprimentos de caixa, na realidade não tiveram esta destinação.

A conta "Caixa" que já apresentava saldo credor nos dias 29 e 30 de dezembro, teve o saldo credor aumentado em razão do expurgo de dois cheques contabilizados a débito desta conta em 31.12.87, mas que comprovadamente não se destinaram a suprir o caixa da empresa, porque pagos através de compensação bancária no ano seguinte, não tiveram lançamentos correspondentes a crédito da conta caixa.

Assim procedendo, a fiscalização ateu-se à legislação pertinente e aos procedimentos de praxe, constituindo o lançamento acima de uma presunção "juris tamtum", ou relativa que admite provas em contrário (art. 180 do RIR/80). Essas provas, contudo, não foram produzidas pela contribuinte ao longo do procedimento, o que nos leva



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106

a concluir como verdadeiros os fatos apontados pelo Fisco na constituição do lançamento, porquanto, de conformidade com a lei e com a pacífica jurisprudência administrativa.

Nego assim provimento ao recurso neste particular.

Glosa de custos - Combustíveis e Lubrificantes

A fiscalização glosou parte do custo da obra Guanhães, porque entendeu que a documentação que lastreou os lançamentos na conta "Combustíveis e Lubrificantes", não atende as formalidades legais, sendo, portanto, inábil para comprovar tais custos, bem como porque não foi comprovada a efetividade da despesa.

Examinando detidamente o Anexo 1 deste processo, convenci-me que parte do custo glosado restou suficientemente comprovado e atende os requisitos de necessidade, usualidade e normalidade, sendo portanto dedutível na apuração do lucro real.

Trata-se dos custos lastreados nos recibos que fazem referência aos Demonstrativos de Combustíveis e Outros Fornecimentos ao Grupo III, os quais identificam, dentre outros dados, a obra, o fornecedor, o período de fornecimento, o proprietário, a marca, a placa e o modelo do veículo, a finalidade, a quantidade e o tipo do combustível utilizado, bem como o total da despesa com cada veículo e o total do gasto no período.

Assim, entendo que são dedutíveis os valores constantes dos documentos abaixo relacionados:

<u>Documentos/fis.</u>	<u>Valor - Cz\$</u>
------------------------	---------------------



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106

59	87.742,20
61 e 58	62.310,30
62	16.609,00
64	127.464,50
65	22.580,50
66	25.809,00
66/67	151.549,50
68	22.698,50
68/69	129.371,50
70/71	65.226,00
72/73	125.509,00
74	15.763,50
75/76	120.848,50
77	14.872,50
78	25.053,00
79/80	194.418,50
81/82	181.089,00
81 e 83	137.029,50
84/85	88.775,00
86	16.630,00
86	14.727,50
87	22.503,00
87/88	147.875,50
89	15.528,00
90	19.281,00
91	159.753,00
92	<u>136.618,00</u>
Total.....	2.147.635,50



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106

A outra parte do custo glosado tem como suporte recibos emitidos pelos mesmos fornecedores e no mesmo período dos acima relacionados, fazendo referência à notas fiscais emitidas em sequência, e que não identificam o destinatário de grandes quantidades de combustíveis (normalmente entre 11.000 a 16.000 litros de combustível para cada nota fiscal). Nas requisições, quando existentes, aparecem no campo destinado a identificação do veículo, as expressões: "diversos", "combolo" e "estoque".

É o caso, por exemplo, do mês de outubro de 1987, onde além dos gastos considerados dedutíveis, a contribuinte contabilizou mais 194.100 litros de combustíveis, no total de Cz\$ 2.530.030,00 (fls. 09/12 e 44/47 do Anexo 1), sem dar maiores explicações sobre a efetividade, normalidade e usualidade desse custo.

Se a primeira parte corresponde ao fornecimento do período, conforme consta expressamente dos documentos apresentados, e cuja destinação está detalhadamente especificada em demonstrativos próprios, a conclusão que se chega é que a outra parte do custo glosado não representa efetivas aquisições e como tal é indedutível na apuração do lucro real, segundo meu entendimento.

Glosa de Custos - Serviços de Terceiros

Trata-se de glosa de custos de obras fundamentada na falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços e do efetivo pagamento dos mesmos.

De oito empresas examinadas, cinco delas se apresentavam em situação irregular perante os cadastros da Receita Federal.

A alegação de que as empresas estavam cadastradas nas repartições competentes e, portanto autorizadas a emitir notas fiscais não são suficientes para legitimar a dedutibilidade do custo. É necessário, acima de tudo, comprovar que



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106

correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e que esses bens ou serviços eram necessários, normais e usuais na atividade da empresa e à manutenção da sua fonte produtora.

Apesar de regularmente intimada e autuada, em nenhum momento a recorrente conseguir apresentar provas concretas desses custos, ou seja, não comprovou adequadamente nem a prestação dos serviços, nem o efetivo pagamento dos mesmos.

O fato das empresas Construtora Ourivio Ltda. e Construtora Martins Lanna Ltda., serem de renome nacional, como alegado, não determina a dedutibilidade dos custos glosados, se não forem os mesmos comprovados conforme já ressaltai anteriormente.

No caso da Construtora Ourivio Ltda., a recorrente menciona a existência de um "Contrato de Concessão de Uso de Área" firmado entre a Ourivio, a CMS e a INFRAEREO, tendo como objeto a utilização de um HAMGAR da Pampulha em Belo Horizonte, porém, sequer comprova esse fato.

Em relação à Construtora Martins Lanna Ltda., limitou-se a anexar duas faturas com o mesmo número, relativa à 3ª medição e respectivo reajuste da empreitada na Obra: Santa Luzia - Moinho Vera Cruz, argumentando que "o contrato pode ser verbal", sem dar maiores explicações a respeito, nem fazer qualquer referência sobre as demais medições, já que a constante da fatura apresentada era a terceira.

Assim, diante da fragilidade das provas e dos argumentos apresentados, entendo que deve ser mantida a exigência, neste particular.

Correção monetária de empréstimos à empresas ligadas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106

A contribuinte não contesta os números nem a infração apurada, mas sim o fato da fiscalização não ter considerado os efeitos decorrentes no patrimônio líquido com repercussão na correção monetária das demonstrações financeiras.

A argumentação da recorrente é inconsistente pois o ajuste imposto pelo artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, tem caráter meramente fiscal e como tal não altera o patrimônio líquido da empresa.

Ademais, ainda que o ajuste fosse de natureza contábil, como tais valores somente seriam incorporados ao patrimônio líquido em 31.12.87, os efeitos decorrentes só teriam repercussão na correção monetária relativa ao período-base seguinte, ou seja, em 1988, estando, portanto, correta a autuação.

Saldo devedor de correção monetária a maior

Segundo consta dos autos, no ano-base de 1986 a empresa apropriou como receita do exercício a importância de Cz\$ 4.921.969,89, tendo como contrapartida a conta "Clientes - Medições a Receber", apurando um lucro real de Cz\$ 83.972,24, no caso menor que a receita mencionada.

No ano-base de 1987, a contribuinte estomou este valor, apropriando-o como despesa do exercício, sem fazer qualquer ajuste no patrimônio líquido. Em consequência, entendeu a fiscalização que neste ano houve correção monetária a maior do patrimônio líquido.

Assim sendo, não se discute o efetivo período de competência da receita, nem a possível omissão do seu registro em 1987.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106

Nestas condições, entendo que assiste razão à recorrente quando afirma que desse fato não resultou qualquer prejuízo para o Fisco, pois o lucro líquido apurado a maior em 1986 é compensado pela apuração a menor em 1987, conforme demonstrado a seguir:

Ano-base de 1986:

- Lucro líquido apurado a maior. Cz\$ 4.921.969,89 ou 41.191,4795 OTN

Ano-base de 1987:

- Lucro líquido apurado a menor:

a) pelo estorno da receita.....Cz\$ 4.921.969,89

b) pela Correção a maior do PL ..Cz\$ 16.620.761,98

Soma..... Cz\$ 21.542.731,87 ou 41.191,4795 OTN.

O fato da empresa não ter pago Imposto de Renda no exercício de 1987, ano-base de 1986, também não justifica a glosa, dado que nesse caso o prejuízo fiscal apurado naquele ano seria integralmente compensado no exercício de 1988, ano-base de 1987.

Dou assim provimento a este item do recurso para excluir da tributação a importância de Cz\$ 16.620.507,92.

Quanto à TRD, é pacífico o entendimento deste Conselho que por força do disposto no artigo 101 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) e no parágrafo 4º do artigo 1º do Decreto-lei nº 4.567, de 04 de setembro de 1942 (Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro), a Taxa Referencial Diária - TRD só



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

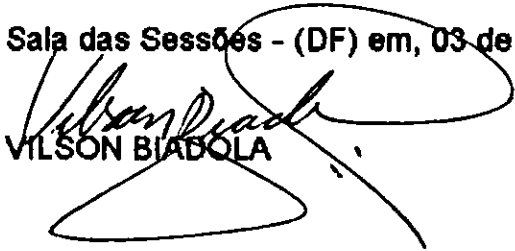
Processo nº : 10680.003122/93-18
Acórdão nº : 103-18.106

poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

Por último, no que diz respeito à vigência da Lei nº 8.383/91, que instituiu a UFIR, sua vigência e os efeitos por ela produzidos são a partir de 1º de janeiro de 1992, conforme decidido pelos tribunais.

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada, e no mérito, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a importância de Cz\$ 18.768.143,42 (2.147.635,50 + 16.620.507,92), bem como excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - (DF) em, 03 de dezembro de 1996.


VILSON BIADOLA

