



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

Processo nº 10680.014480/2006-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-00.797 – 3ª Turma Especial
Sessão de 27 de janeiro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente TORC TERRPLENAGEM OBRAS RODOVIÁRIAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Não restou configurada a decadência, uma vez que sequer houve o transcurso do prazo quinquenal previsto no art. 150, § 4º do CTN.

GLOSA DE CUSTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. CONSÓRCIO.

Deve ser mantida a glosa dos custos se não foi apresentada documentação hábil e idônea a comprovar as prestações específicas de cada participante no consórcio, bem como os critérios de partilha das receitas e despesas.

GLOSA DE IRRF APROPRIADO COMO PERDA OPERACIONAL. Não comprovado o direito à dedução do valor como despesa, deve ser mantida a glosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Ausente momentaneamente o Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes – Presidente e Relatora.

EDITADO EM: 17/02/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes, Benedicto Celso Benício Júnior, Walter Adolfo Maresch, Marcelo Fonseca Vicentini, Sérgio Rodrigues Mendes, Luciano Inocência dos Santos.

Relatório

Trata-se de auto de infração de IRPJ, calculado com base no lucro real, relativo ao ano de 2001, no valor total de R\$ 365.021,72.

A fiscalização apontou os seguintes fatos e infrações:

- Não foram comprovadas por documentação hábil despesas escrituradas como “despesas operacionais – perda”, contabilizadas nas contas nº 4.1.01.03.0007 (frete e carretos), e 4.1.01.03.0999 (outros serviços).
- Enquadramento legal do auto de infração: art. 249, inciso I, e art. 251, parágrafo único do RIR/99.

Irresignada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação, em que alegou em síntese que:

- a) No decorrer de 2001 realizou operações com parceiros e subempreiteiros, além de acertos de contas contábeis sem movimentação.
- b) Pela base legal informada não foi possível tipificar o enquadramento da despesa indedutível.
- c) A documentação relativa aos apontamentos, medições etc, deve permanecer no local da obra. Freqüentemente esses documentos são guardados de modo inadequado, o que torna grandemente difícil o seu resgate.

Glosa de R\$ 225.000,00

- d) Em 21/11/2001 foi emitida a nota fiscal de serviço nº 1.726, na qual constou o valor de R\$ 225.000,00 lançado como custo –frete e carretos, com a discriminação de “acerto diferença de distância de transporte de material de jazida”. O destinatário foi a empresa Conserva de Estradas Ltda. Em 20/07/2000, a autuada e a Conserva firmaram instrumento particular de compromisso de constituição de consórcio, cujas cláusulas previam que todos os custos diretos e indiretos, despesas comuns, inclusive as garantias contratuais exigidas, seriam repartidas entre as consorciadas, na proporção de suas respectivas participações no consórcio.
- e) A Conserva e a autuada ganharam uma concorrência que tinha por objeto a execução de obras de complementação da ampliação da capacidade rodoviária do Corredor São Paulo/Curitiba/Florianópolis. Conforme termo de recebimento definitivo dos serviços de execução, emitido pelo DNIT, essa obra foi completada e entregue.

- f) O acerto de fretes e carretos é devido à distância diversa entre o transporte de brita sobre a parte da obra realizada pela Conserva em relação à parte autuada.

Glosa de R\$ 45.058,00

- g) A nota fiscal foi emitida pela Construtora OCS, fornecedor que é um subempreiteiro cujo objeto social é a exploração dos serviços de engenharia civil e rodoviária. Foi subcontratado em 01/11/2000 para a realização de parte da obra na Rodovia Fernão Dias.
- h) A subcontratação decorre da otimização do contrato PJu – 22.026/99, firmado entre a autuada e o DER-MG em 29/09/99, o qual possui, anexo, a proposta de preços e serviços e que prevê o revestimento vegetal por hidrossemeadura e drenagem. Ambas as descrições constam na NF em causa. É comum as construtoras apresentarem valores em caixa para enfrentar pagamento de empregados e outros desembolsos nas obras, situação que ocorreu com o pagamento da NF 1 em 10/01/2001, como se pode comprovar pelo movimento de caixa da época e pelo recibo dado na própria nota fiscal.

Glosas de R\$ 50.000,00 e R\$ 58.000,00

- i) Notas fiscais emitidas por Elizabeth Rezende dos Santos, firma individual e subempreiteiro fornecedor que possui como atividade a prestação de serviços consistente no plantio de grama e de construção civil. Foi subcontratado para a realização de obras na Rodovia Fernão Dias. As notas fiscais foram liquidadas mediante pagamento em dinheiro, conforme movimento de caixa. Os recebimentos foram apostos nos corpos das notas fiscais.

Glosas de R\$ 59.548,90 referente à NF 000187

- j) A nota fiscal foi emitidas por Elizabeth Rezende dos Santos e apresentou pequena rasura no campo Preço R\$, que integra a descrição dos serviços. Entretanto o valor de serviços e total da nota fiscal apresentavam valor correto.
- k) O valor de R\$ 51.273,71, pago em cheque, resulta do saldo apurado após a dedução do INSS retido no montante de R\$ 3.275,19 (conforme GPS) e do desconto de adiantamento de R\$ 5.000,00, conforme recibo apostado no corpo da nota fiscal.

Glosas de R\$ 70.000,00 e R\$ 41.000,00

- l) Notas fiscais emitidas por JCM Engenharia e Construções Ltda., subempreiteiro cujo objeto social é terraplenagem, pavimentação, drenagem, obras complementares de estrada. As notas fiscais foram liquidadas mediante pagamento em dinheiro, conforme movimento de caixa. Os recebimentos foram apostos nos corpos das notas fiscais.
- m) Decadência da exigência fiscal, pois sendo o lançamento por homologação, extingue-se o direito do fisco lançar os tributos após 5 anos da ocorrência do fato gerador.

Glosa de perda não comprovada no valor de R\$ 17.033,27

- n) Esse montante é composto de três valores, dos quais serão tratados os dois mais significativos: R\$ 14.968,30, referente a IRRF sobre aplicações financeiras contabilizado a maior, e R\$ 2.052,88 relativo a IR pago a maior.
- o) A multa de 75% é desproporcional.

A Delegacia de Julgamento considerou o lançamento procedente, com base nos seguintes fundamentos:

Arguição de falha na capitulação legal

- a) Os artigos consignados no lançamento fornecem o fundamento legal da infração e permitem identificar perfeitamente as infrações imputadas.
- b) O art. 300 trata de toda e qualquer despesa ou custo, e não apenas de rendimentos pagos a terceiros.

Decadência

- c) Se aplicável o art. 150, § 4º, do CTN, a decadência em causa só se daria em 31/12/2006, sendo que o lançamento foi efetuado em 28/12/2006.

Observações gerais sobre a dedutibilidade de custos e despesas

- d) Incumbe ao contribuinte comprovar as despesas deduzidas, devendo munir a contabilidade de documentos que comprovem a natureza e a efetiva realização dos serviços.

Glosa de R\$ 225.000,00

- e) Nenhum dos documentos apresentados constituem prova de que houve a execução de serviço de transporte, tampouco se informa o percurso percorrido, os meios utilizados, o que teria sido transportado. Sem dispor desses elementos essenciais, a fiscalização não tem como avaliar a necessidade e a utilidade do pretendo custo ou despesa.
- f) Tanto o contrato de constituição do consórcio quanto o de execução da obra não especificam nenhum tipo de transporte que deveria ser realizado pelas partes, nem muito menos fornece pormenor algum a esse respeito. Os dizeres da nota fiscal não permitem identificar precisamente de que serviço se trata. A declaração da Conserva, pela mesma razão, também não pode ser aceita como prova da prestação efetiva do serviço.
- g) É indiferente que a Conserva tenha registrado o respectivo valor como receita em sua escrituração. A dedutibilidade de determinado gasto não é determinada pelo tratamento contábil e fiscal que lhe der o beneficiário do pagamento, mas sim pela utilidade e necessidade dele em relação a quem fizer o pagamento.

Glosa de R\$ 45.058,00

- h) Não ficou comprovada a execução efetiva dos serviços, por meio dos documentos mencionados no próprio contrato de subempreitada.
- i) É no mínimo incomum que quantia de tal monta tenha sido paga em dinheiro a outra pessoa jurídica, e não por meio de movimentação bancária.

- j) Os documentos relativos ao contrato com o DER-MG, quando muito, demonstram que havia motivação para contratar subempregadas, mas não que foram efetivamente executadas por aqueles que supostamente foram beneficiários dos pagamentos glosados.

Glosa de quantias pagas a Elizabet Rezende dos Santos

- k) As considerações expendidas acerca da glosa analisada na subseção precedente valem também para as aqui vertentes, já que todas as circunstâncias são idênticas. O contrato de subempregada assinado contém as mesmas cláusulas, mas não foi apresentada a planilha de preços a que se refere o contrato.
- l) O documento de fls. 51 não oferece nenhuma certeza quanto à contabilização do adiantamento. Embora exista o registro de R\$ 5.000,00, no histórico diz-se apenas que esse valor foi transferido do caixa da obra 158, mas não se esclarece para que fim e a quem se destinou.

Glosa de quantias pagas à JCM Engenharia e Construções Ltda.

- m) As considerações expendidas acerca da glosa analisada na subseção precedente valem também para as aqui vertentes, já que todas as circunstâncias são idênticas. O contrato de subempregada assinado contém as mesmas cláusulas, mas não foi apresentada a planilha de preços a que se refere o contrato.

Glosa de perdas com IRRF sobre aplicações financeiras

- n) Não constitui boa técnica contábil compensar os excessos verificados numa conta com os de outra, ainda mais quando se trata de contas de natureza distinta. A conta em que se registra receita financeira é conta de resultado, ao passo que a conta em que se registra IRRF a compensar é de natureza patrimonial.
- o) Se o informe de rendimentos e retenção fornecido pela Caixa Econômica Federal é que estava errado, cabia à autuada exigir da instituição que os corrigisse, e não compensar as perdas resultantes desse erro mediante manobra contábil esdrúxula.

Multa de ofício

- p) A autuante aplicou estritamente o disposto no art. 44, inciso I, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/1996.

Contra a decisão, interpôs a contribuinte o presente Recurso Voluntário, em que tece as seguintes considerações:

- a) Nos dispositivos mencionados na autuação não se materializa a tipificação cerrada, clara e objetiva dos tributos devidos na situação fática aplicada à recorrente, sendo que até sofreu interpretação pelo órgão julgador de primeira instância buscando deixar a base legal de imposição em condições de exigibilidade com a referência ao art. 304, do RIR/99.
- b) O acórdão 02-13.973 da DRJ/BHE implicou em inovação na fundamentação.

- c) O serviço de transporte é imprescindível a atividade de construção civil e quando vinculado a “viagens a jazida”, se refere ao transporte de brita (rocha), sendo que a aferição da sua realização ocorreu na Conserva, mantenedora dos registros dos custos desse transporte.
- d) A Construtora OCS era uma empresa de pequeno porte recém criada, que possui estrutura enxuta, muitas vezes não lhe sendo possível desenvolver os controles requeridos pela fiscalização.
- e) A contabilização do IRRF foi realizada a maior conforme quadro às fls. 206.
- f) Considerando que a recorrente adotou no ano calendário de 2001 o recolhimento do IRPJ e CSLL por estimativa mensal com balanço de redução/suspensão, claro está que o fato gerador é complexo e continuado, sendo cada mês de apuração referente a cada fato gerador.
- g) O STF já entendeu pela inconstitucionalidade de multa excessivamente onerosa e desproporcional ao agravo causado pelo devedor.

Em 13 de novembro de 2009 foi protocolada petição em que a recorrente desiste parcialmente do recurso interposto, parcelando os débitos citados no item 1.2 da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Selene Ferreira de Moraes

A contribuinte foi cientificada por via postal, tendo recebido a intimação em 19/10/2009 (AR de fls. 190). O recurso foi protocolado em 20/11/2007, logo, é tempestivo e deve ser conhecido.

Preliminarmente é mister delimitar a matéria que restou controversa após a desistência de fls. 229.

Os débitos citados no item 1.2 da impugnação referem-se à glosas dos seguintes valores:

Data	Nota fiscal nº /lançamento	Valor (R\$)
28/12/2000	0000001 – emitida pela Construtora OCS (anexo I – fls. 30)	45.058,00
28/02/2001 e 07/08/2001	164 e 184 – emitidas por Elizabeth Rezende dos Santos (anexo I – fls. 46 e 49)	50.000,00 e 58.000,00
05/09/2001	187 – emitidas por Elizabeth Rezende dos Santos (anexo I – fls. 52)	59.548,90

21/03/2001 e 16/04/2001	208 e 210 – emitidas por JCM Eng. Constr. Ltda. (anexo I – fls. 65 e 68)	70.000,00 e 41.000,00
-------------------------------	--	--------------------------

Por conseguinte permanece o litígio em relação às seguintes glosas, discutidas nos itens 1.1 e 1.3 da impugnação:

Data	Nota fiscal nº /lançamento	Valor (R\$)
21/11/2001	1726 – desconto por serviços prestados a Conserva de Estradas Ltda. (anexo I – fls. 2)	225.000,00
31/12/2001	Perda operacional - lançamento às fls. 452 do livro Diário nº 52 - (anexo I – fls. 74/91)	17.033,27

I. Decadência

No tocante à decadência, nem sequer é necessário abordar a questão polêmica do termo inicial do prazo decadencial, uma vez que o lançamento foi efetuado antes do transcurso do prazo de cinco anos, contado a partir da ocorrência do fato gerador. A contagem a partir do termo inicial previsto no art. 150, § 4º, do CTN, nos leva ao menor prazo legal possível.

De acordo com a DIPJ 2002 (fls. 98) a empresa adotou o regime anual de apuração do IRPJ e da CSLL. Assim, para efeitos do lançamento de ofício, há que se considerar como data de ocorrência do fato gerador o último dia do correspondente ano calendário, ou seja, 31/12/2001.

O presente lançamento foi efetuado em 28/12/2006, ou seja, antes de transcurso do prazo quinquenal previsto no art. 150, § 4º do CTN.

Logo, não merece acolhida a preliminar de decadência arguida.

II. Nulidade por falha no enquadramento legal

Aduz a recorrente que nos dispositivos mencionados na autuação não se materializa a tipificação cerrada, clara e objetiva dos tributos devidos na situação fática aplicada à recorrente, sendo que até sofreu interpretação pelo órgão julgador de primeira instância buscando deixar a base legal de imposição em condições de exigibilidade com a referência ao art. 304, do RIR/99.

A seguir transcrevemos todos os dispositivos legais mencionados no enquadramento legal da autuação:

IRPJ

RIR/99

“Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I- os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;”

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º). Leia mais:

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º).”

CSLL**Lei nº 7.689/88**

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:

1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixada durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda;

4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base.

§ 2º - No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a dez por cento da receita bruta auferida no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea b do parágrafo anterior.

Lei nº 9.249/95

Art. 19. *A partir de 1º de janeiro de 1996, a alíquota da contribuição social sobre o lucro líquido, de que trata a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, passa a ser de oito por cento.*

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às instituições a que se refere o § 1º do art. 22, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para as quais a alíquota da contribuição social será de dezoito por cento.

Lei nº 9.316/96

Art. 1º *O valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo.*

Parágrafo único. Os valores da Contribuição Social a que se refere este artigo, registrados como custo ou despesa, deverão ser adicionados ao Lucro Líquido do respectivo período de apuração para efeito de determinação do Lucro Real e de sua própria base de cálculo.

Lei nº 9.430/1996

Art. 28. *Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.*

MP nº 1.858-10/1999

Art.6º*A contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, será cobrada com o adicional:*

I-de quatro pontos percentuais, relativamente aos fatos geradores ocorridos de 1º de maio de 1999 a 31 de janeiro de 2000;

II-de um ponto percentual, relativamente aos fatos geradores ocorridos de 1º de fevereiro de 2000 a 31 de dezembro de 2002.

Parágrafo único. O adicional a que se refere este artigo aplica-se, inclusive, na hipótese do pagamento mensal por estimativa previsto no art. 30 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem assim às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado.”

Da leitura destes dispositivos extrai-se que a infração imputada à contribuinte foi a dedução indevida de custos ou despesas, do lucro real e da base de calcula da CSLL.

O Termo de Verificação Fiscal constitui parte integrante do auto de infração. Nele foram explicitados claramente os motivos pelos quais a fiscalização considerou indedutíveis as despesas e custos glosados, conforme tabela abaixo:

Data	Nota fiscal nº /lançamento	Valor (R\$)	Motivação da glosa pela fiscalização
21/11/2001	1726 – desconto por serviços prestados a Conserva de Estradas Ltda. (anexo I – fls. 2)	225.000,00	Não foi comprovada a necessidade e usualidade do dispêndio a título de custo. Faltou demonstrar objetivamente a diferença deduzida a título de acerto: qual transporte? Quando? Qual o documento que originou o custo?
31/12/2001	Perda operacional - lançamento às fls. 452 do livro Diário nº 52 - (anexo I – fls. 74/91)	17.033,27	As cópias do Razão contábil da conta 1.1.04.02 e subcontas do ano de 1999 não são suficientes para comprovar o direito à dedução do valor como despesa.

A tabela acima afasta integralmente a alegação de nulidade da autuação.

A decisão recorrida não inovou a autuação, sendo que o voto condutor do acórdão apenas rebateu corretamente as alegações da recorrente, esclarecendo corretamente o sentido do art. 300. A menção ao art. 304 não configura nenhuma inovação do lançamento, não merecendo reparos a decisão recorrida quanto a este tópico.

Por conseguinte é improcedente a argumentação da recorrente, que não só compreendeu, mas também se defendeu adequadamente contra as infrações que lhe foram imputadas.

III. Do mérito

No tocante ao mérito, no cabe apreciar a documentação apresentada pela recorrente. A tabela abaixo relaciona os documentos apresentados:

Custo ou despesa (R\$)	Documentos apresentados (Anexo I)
225.000,00	1- NF 1.726 e Fatura 162.12.01, emitidas pela recorrente, tendo como destinatário dos serviços a empresa Conserva de Estradas (fls. 2 e 4). 2- Declaração da empresa Conserva de Estradas (fls. 3). 3- Contrato PG – 221/2000-00 entre DNIT e o consórcio

	Conserva/Torc (fls. 5/10). 4- Termo de Recebimento dos serviços (fls. 11/12). 5- Instrumento de constituição de consórcio (fls. 13/16). 6- Extrato do contrato entre o DNIT e o Consórcio
17.033,27	1- Demonstrativo de retenção do IRRF (fls. 70) 2- Informes de rendimentos emitido pela Caixa Econômica Federal (fls. 71/73) 3- Livro Razão (fls. 74/91)

III.1. – Glosa de R\$ 225.000,00

Esta parcela foi contabilizada a débito da conta 4.1.01.03.0007 – Fretes e carretos, com o seguinte histórico: “Vr. ref. Acerto na fat. 162.12.0”.

Nesta fatura consta o seguinte no campo “descrição dos serviços e valor”: valor da 12ª. medição dos serviços de execução da obra de complementação do corredor São Paulo-Curitiba-Florianópolis. O valor de R\$ 225.000,00 foi descontado da receita medida a título de acerto de diferença da distância de transporte de material de jazida.

Aduz a recorrente que celebrou convênio com a empresa Conserva, e que o acerto é devido à distância diferenciada entre o transporte de brita sobre a parte da obra realizada pela Conserva em relação à sua parte. Afirma ainda que o serviço de transporte é imprescindível a atividade de construção civil, senão que a aferição da sua realização ocorreu na Conserva, mantenedora dos registros dos custos desse transporte.

Os arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404/1976, que regulam a criação dos consórcios assim dispunham na época da constituição do presente consórcio:

“Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.

§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo permanente, do qual constarão:

I - a designação do consórcio se houver;

II - o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;

III - a duração, endereço e foro;

IV - a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;

VII - forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;

VIII - contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.”

Ao analisarmos o instrumento de consórcio anexado verificamos que a definição sobre a participação de cada empresa é genérica, e não define claramente as obrigações e responsabilidades de cada sociedade consorciada, nem das prestações específicas, conforme demonstram as cláusulas a seguir reproduzidas (anexo I – fls. 14):

“6.1 – As CONSORCIADAS participarão nas responsabilidades e obrigações decorrentes do presente acordo na seguinte proporção:

CONSERVA DE ESTRADAS LTDA. 56%

TORC-TERRAPLENAGEM, OBRAS RODOVIÁRIAS E CONSTRUÇÕES LTDA.44%

6.2 – Todos os custos diretos e indiretos, despesas comuns, inclusive as garantias contratuais exigidas serão repartidas entre as CONSORCIADAS na proporção do item 6.”

Para que seja possível auditar as receitas e despesas de um consórcio é necessária a apresentação de sua contabilidade. Como é possível verificar o recebimento das receitas e a partilha dos resultados sem sua apresentação? As perguntas formuladas pela fiscalização – qual o transporte, quando foi realizado, qual o documento que deu origem ao lançamento – são pertinentes e permanecem sem resposta.

Se a aferição dos custos do transporte de brita foi efetuada pela Conserva, bastaria anexar os documentos comprobatórios. Eventuais acertos não podem ser entendidos como desconto comercial, mas sim como operações a serem contabilizadas de acordo com as regras previstas no instrumento de consórcio. Note-se que no instrumento anexado não há nenhuma norma específica sobre a contabilização das operações dos consórcios, dispondo apenas que todos os custos diretos e indiretos serão repartidos na proporção indicada no item 6.1 do contrato.

Os empresários têm o dever de manter a escrituração dos negócios de que participam, nos termos do art. 1.179 do Código Civil (lei nº 10.406/2002), e do art. 10 do Código Comercial (lei nº 556/1850, revogado pela Lei nº 10.406/2002):

“Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou

não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

Art. 10 - Todos os comerciantes são obrigados:

1 - a seguir uma ordem uniforme de contabilidade e escrituração, e a ter os livros para esse fim necessários;

2 - a fazer registrar no Registro do Comércio todos os documentos, cujo registro for expressamente exigido por este Código, dentro de 15 (quinze) dias úteis da data dos mesmos documentos (artigo nº. 31), se maior ou menor prazo se não achar marcado neste Código;

3 - a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondências e mais papéis pertencentes ao giro do seu comércio, enquanto não prescreverem as ações que lhes possam ser relativas (Título. XVII);

4 - a formar anualmente um balanço geral do seu ativo e passivo, o qual deverá compreender todos os bens de raiz móveis e semoventes, mercadorias, dinheiro, papéis de crédito, e outra qualquer espécie de valores, e bem assim todas as dívidas e obrigações passivas; e será datado e assinado pelo comerciante a quem pertencer.”

É oportuno citarmos um trecho da exposição de motivos do Código de Comércio Napoleônico, lembrado por Fábio Ulhoa Coelho, em sua obra “Curso de Direito Comercial”:

“A consciência do comerciante está escrita nos seus livros; neles é que o comerciante registra todas as suas ações; são, para ele, uma espécie de garantia (...). Quando surgem contestações, é preciso que a consciência do juiz fique esclarecida; e é então que os livros são necessários, pois que eles são os confidentes das ações do comerciante”.

A documentação constante dos autos é insuficiente para demonstrar as condições mínimas exigidas pela lei para o funcionamento de um consórcio. Por conseguinte, merece subsistir a glosa de custos efetuada pela fiscalização.

III.2. Glosa de R\$ 17.033,27

A fiscalização intimou a recorrente a comprovar o valor de R\$ 17.033,27, apropriado como perdas em 31/12/2001 a título de “Res. IRRF s/ aplic. Financeira 1999 não compensado nas declarações por não constarem dos comprovantes de rendimentos recebidos”.

A recorrente afirma que o reconhecimento a maior do IRRF transitou por receita e sua baixa em 31/12/2001 foi o estorno da receita financeira contabilizada a maior, em

1998 e 1999, não havendo motivo para glosar um acerto de conta, normatizado pelo art. 2º, § 2º, do Decreto-lei nº 486/1969, *in verbis*:

“Art. 2º A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacional em forma mercantil, com individualização e clareza por ordem cronológica do dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens.

§ 1º - É permitido o uso do código de números ou de abreviaturas, desde que estes constem de livro próprio, revestido das formalidades estabelecidos neste decreto-lei.

§ 2º - Os erros cometidos serão corrigidos por meio de lançamentos de estorno”.

A Delegacia de Julgamento entendeu que não constitui boa técnica contábil compensar os excessos verificados numa conta com os de outra, ainda mais quando se trata de contas de natureza distinta. A conta em que se registra receita financeira é conta de resultado, ao passo que a conta em que se registra IRRF a compensar é de natureza patrimonial.

Se ocorreu de fato um registro de receita financeira a maior no ano calendário de 1999, com reflexos no lucro real e na base de cálculo da CSLL, a contribuinte deveria ter pleiteado a restituição/compensação de eventuais créditos apurados, e não registrado uma perda, no ano calendário de 2001, como se fosse um estorno de receita financeira.

No tocante à parcela de R\$ 2.052,87 a recorrente afirmou que o crédito já estava prescrito, ou seja, “foi registrado contabilmente em período anterior a 1998 e já havia expirado o prazo para aproveitar a restituição/compensação, motivo pelo qual foi levado a resultado”.

Tais fatos e os documentos anexados aos autos realmente não são suficientes para comprovar o direito à dedutibilidade de tais valores, tal como afirmado pela fiscalização.

Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)
Selene Ferreira de Moraes