



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 21 janeiro de 19 87

ACORDÃO Nº 101-77.010

Recurso n.º - 90.936 - IRPJ - EX: DE 1984

Recorrente - J. NASSER ENGENHARIA LTDA.

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM MANAUS - (AM).

IRPJ - DESPESAS CONSIDERADAS INDEDUTÍVEIS. Demonstrando o contribuinte, mediante documentação idônea, a necessidade e a razoabilidade da despesa, não pode prosperar a glosa constante do Auto de Infração.

IRPJ - POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO. O adiantamento para fazer face a custos não constitui receita e sobre ele não pode incidir imposto nem os efeitos da postergação.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA. Não demonstrando a fiscalização a ocorrência de omissão de receita, é de prover-se o recurso do contribuinte. Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por J. NASSER ENGENHARIA LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência: a) em relação às despesas não dedutíveis, o valor de Cr\$ 977.906; b) em relação aos efeitos da postergação, o valor de Cr\$ 48.233.894; c) em relação aos ganhos complementares, o valor de Cr\$ 20.630.170, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 21 de janeiro de 1987

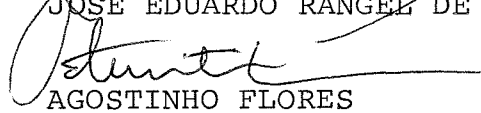
AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE


JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN

- RELATOR

VISTO EM


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FA

SESSÃO DE 26 FEV 1987

ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e ERNESTO FREDERICO ROLLER (Suplente Convocado). Ausente o Conselheiro RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10283-001.190/86-32

RECURSO Nº: 90.836

ACÓRDÃO Nº: 101-77.010

RECORRENTE Nº: J. NASSER ENGENHARIA LTDA.

R E L A T Ó R I O

A controvérsia no presente processo cinge-se a três tópicos do Auto de Inflação de fls. 02/03. O primeiro deles refere-se a despesas consideradas indedutíveis em face da não comprovação de sua necessidade ou mesmo da sua efetividade.

São as seguintes as referidas despesas (fls. 5):

- a) pago a J. Mojica Ltda., NF nº 332, compra de uma calça - despesa não necessária à atividade da empresa
- b) pago a Hadad e Cia. Ltda., compra de remédios' - idem
- c) pago a Ronaldo de Lima Melo, ref. pro-labore do mês janeiro/85, cujo ingresso na empresa como sócio somente ocorreu em 18.02.83, conforme alteração contratual JUCEA nº 18.206, de 24.02.83, con figurando-se como despesa não dedutível;
- d) pago a Hotel Amazonas, hospedagem do Sr. Amaro Daniel F. Costa, funcionário da Estacas Frank Li mitada, despesa não necessária;
- e) pago a Jonas Rodrigues de Menezes, CGC 04.024.808/ /001-60, ref. a hospedagem de Amaro Daniel Perei

reira da Costa, despesa desnecessária;

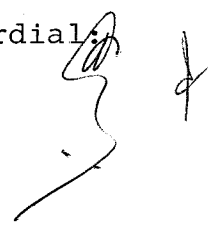
- f) pago a Importadora Oliveira Ltda, ref. duplicata nº 017/83-B, sem documento;
- g) pago ao CREA-AM, anuidade dos sócios José Nasser e Ronaldo Lima Melo, despesa indedutível;
- h) pago a Ronaldo Lima Melo e José Nasser, sócios da empresa, gratificação - despesa indedutível;
- i) pago a VASP, compra de bilhete de passagem, sem identificação do beneficiário e comprovação da necessidade da despesa.

O segundo item da autuação prende-se a postergação do imposto, em virtude de a autuada ter escriturado indevidamente' como receita de exercícios futuros receitas auferidas na execução de obra contratada sob o regime de administração com o Bank of London & South América (hoje Lloyds Bank).

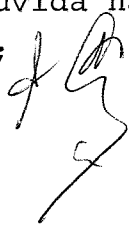
Finalmente, o terceiro ponto controvertido do Auto refere-se a omissão de receitas, caracterizada por valores de ganhos complementares na obra contratada sob o regime de administração com o Banco of London & South América, representados por resíduos contabilizados na conta 11.16.7. - Bank of London S/A - OBRA POR ADMINISTRAÇÃO, indevidamente transferida em 31.12.83, para a conta 12.17.- J. Nasser Materiais de Construção Ltda.

Notificada da ação fiscal em 31.03.1986 empresa formulou impugnação em 28.04.86. Após fazer breve relato do histórico de suas atividades e de apresentar sumário do curriculum vitae de seus sócios, a autuada apresentou as suas justificativas.

No tocante as despesas consideradas indedutíveis, analisou a impugnante item a item da peça exordial.



ACÓRDÃO Nº 101-77.010

- a) a aquisição de calça: salientou a defendente que executando obras no Bank of London provocou danos em uma calça exposta na loja situada ao lado, em virtude de vazamento de líquido. Daí ter sido ela obrigada a adquirir da proprietária da loja' - J. Mojica - a mencionada peça. Para demonstrar a veracidade de tais alegações, lembra a contri-
buinte que a nota fiscal foi emitida em 22.01.83, enquanto o período das obras do Bank of London foi de 30.11.82 a 30.05.84;
- b) aquisição de remédios, afirmou a impugnante que tais medicamentos foram destinados aos primei-
ros socorros nas construções executadas pela em-
presa. Lembrou que são comuns acidentes de tra-
balho no ramo da construção civil, sendo plena-
mente justificável a adoção de tais cuidados;
- c) pró labore a Ronaldo Lima Mello: justificou a au-
tuada tal pergunta, dizendo que embora a altera-
ção contratual tenha sido arquivada em 24.02.83, desde 01.01.83 o beneficiário do pagamento já esta-
va prestando serviço à empresa. Assim sendo, em-
bora admita a requerente que talvez o lançamento contábil não tinha sido o mais apropriado, o fa-
to é que serviços foram prestados e assim haviam de ser remunerados;
- d) conta do Hotel Amazonas - hospedagem de Amaro Da-
niel F. Costa: a impugnante ressaltou que, em
virtude das obras que por ela estavam sendo rea-
lizadas, contratou Estacas Frank Ltda para pres-
tar serviços de estaqueamento. Por força do con-
trato firmado, a hospedagem dos técnicos da refe-
rida empresa seria de responsabilidade da autua-
da. Dúvida não há, pois que se trata de despesa dedu-
tível;
- 

- e) pagamento a Jonas Rodrigues Menzes - hospedagem de Amaro Daniel F. Costa: as mesmas justificativas do item anterior;
- f) Importadora Oliveira Ltda: tais despesas foram glosadas por falta de comprovantes. Na impugnação a empresa anexou os documentos comprobatórios das despesas demonstrando se referirem elas à aquisição de câmera fotográfica e "flashes";
- g) CREA/AM: ressaltou a suplicante que as empresas construtoras necessariamente têm de possuir em seus quadros engenheiros devidamente registrados no CREA e que, no caso concreto, são os dois sócios que assumem tal responsabilidade;
- h) gratificação paga a sócios: alegou a empresa que a titulação contábil não foi feliz, mas que os mencionados valores foram retirados a título de pro-labore em obediência ao art. 236 do RIR/80. De qualquer sorte observou que o valor limite de Cr\$ 1.300.000, que implicava em excesso de retirada, não foi ultrapassado;
- i) passagem aérea: trata-se de viagem feita pelo Sr. Ednauro de Azevedo Barbosa, funcionário da empresa, feita a Tucuruí onde a impugnante estava realizando obras. Juntou cópia de contrato firmado com Construções e Comércio Camargo Corrêa S/A para execução de obras em Tucuruí.

Com referência ao segundo item, anotou a interessada que apesar de ter sido contratada por administração a obra a ser realizada para o Bank of London & South América, por interferência do consultor da obra, Edison Musa Arquitetura e Construção Limitada, passou o referido Banco a fazer depósitos por adiantamento em favor da autuada, para o pagamento das despesas. A partir

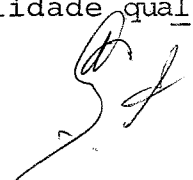
des


ACÓRDÃO Nº 101-77.010

ses entendimentos ficou descaracterizada a obra simplesmente por administração, pois o Banco passou a fazer adiantamentos de numerários a medida que a obra se desenvolvia. As entradas de recursos na empresa provenientes do Banco deixaram de constituir receitas para constituírem adiantamentos.

Outrossim, citou vários autores, todos versando a respeito da significação de resultados futuros, destacando que à luz da legislação vigente e de acordo com a doutrina era possível o diferimento das receitas. Acentuou, ainda, a contribuinte os seguintes aspectos do contrato:

- a) a obra só ficaria pronto no prazo de, no mínimo 19 meses, portanto, além de um ano, caracterizando-se dessa maneira como plurianual oportunidade em que surge a possibilidade de diferimento de receitas;
- b) não havia um preço determinado, fixo, mas sim um preço estimado. A taxa de administração incidia sobre o custo da obra que era o real e não o estimado, sendo que este último era recalculado de seis em seis meses;
- c) a taxa de administração não era líquida e certa pois que existiam por conta da construtora cinco tipos de despesas como se depreende da leitura do contrato no item 4.3;
- d) dois eventos ficaram para o final de obra. O primeiro, o pagamento de mais 3% sobre o custo de obra e o segundo o pagamento de multa de 25,00 ORTNs para cada dia de atraso, caso isso aconteçam;
- e) a Construtora tinha sob sua responsabilidade qual



ACÓRDÃO Nº 101-77.010

quer defeito que povertura surgisse. Com isso impossível considerar como líquido e certo os valores recebidos mensalmente.

Isto posto, sustentou a empresa que somente no final de obra ou até mesmo depois é que seria possível conhecer-se com exatidão o seu custo. Assim necessário admitir-se o diferimento, até porque se assim não fosse a empresa poderia estar sendo conpelida a pagar tributo sobre lucro que poderá não ser auferido.

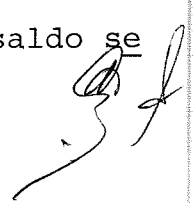
Finalmente, em relação ao terceiro item do Auto, concernente a ganhos complementares na obra contratada sob o regime de administração com o Bank of London, representados por resíduo contabilizado na conta 11.167 BANK OF LONDON-OBRA POR ADMINISTRAÇÃO, indevidamente transferidos em 31.12.83 para a conta 12-7-5 J. NASSER MATERIAL DE CONSTRUÇÃO apresentou a contribuinte os seguintes esclarecimentos.

A conta Bank of London - Obra por Administração era uma conta movimento em que o Banco adiantava numerário para execução de obra. Nesse momento era "debitada", pela entrega do numerário, e era "creditada" na Construtora J. Nasser Engenharia Ltda. quando esta efetivava as prestações de contas, conforme contrato, através de RA.

Em 31.12.83 esta rubrica apresentava um saldo credor de Cr\$ 68.864.073,49. Havia uma contrapartida dessa conta no Bank of London pela qual exerciam o controle dos valores entregues à autuada e recebiam as R.A a crédito da construtora.

No Bank of. London, em 31.12.83, essa conta indicava um saldo de apenas Cr\$ 48.233.894,96 (d). Havia assim uma divergência de Cr\$ 20.630.178,53.

Em outro passo, confrontando-se a conta "J. Nasser Materiais de Construção Ltda (Código 12.17) verificou-se que havia um saldo devedor de Cr\$ 31.863.703,32 quando na verdade o saldo se



rã de apenas Cr\$ 11.233.524,79, havendo portanto uma diferença de Cr\$ 20.630.178,53, valor idêntico ao crédito lançado a maior na conta "Bank of London".

A conta "J. Nasser Materiais de Construção" é uma conta de empresas coligadas, com um contrato de mútuo remunerado.

Contabilmente o fluxo se processava da seguinte forma:

J. Nasser Engenharia Ltda. debitava a conta "J. Nasser Materiais de Construção Ltda." quando lhe fornecia numerário para financiar o seu capital de giro. Por outro lado, creditava a conta quando J. Nasser Materiais de Construção Ltda. lhe fornecia materiais.

A J. Nasser Materiais de Construção forneceu materiais para a obra do Bank of London e deixou de ser creditado exatamente pelo valor de Cr\$ 20.630.178,53 que apenas foi corrigido em 31.12.83, na conta "J. Nasser Materiais de Construção Ltda." quando realizada as conciliações. O mesmo ocorreu na conta "Bank of London" que foi creditada um excesso sendo estornado em 31/12/83, à débito pelo mesmo valor de Cr\$ 20.630.128,53.

Anotou, por fim, a empresa que as mutações patrimoniais ocorridas, devidamente registradas na contabilidade dentro de boa técnica foram operações de ativo entre contas do Ativo Circulante, não tendo havido em qualquer momento operações de receita que ensejassem ganhos complementares. (...) Até porque o contrato de construção com o Bank of London & South America apenas mencionava a remuneração de 12% de taxa de administração na Cláusula Quarta do Contrato e o Banco, pela organização que tem, jamais permitiria ganhos complementares.



Anexou à impugnação cópias das fichas, com o fim de comprovar que as contas envolvidas não são de resultado.

E terminou por pedir a improcedência da ação fiscal.

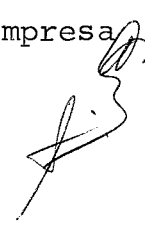
Instada a se manifestar, a Fiscalização (fls. 259/261) acentuou que em relação às despesas tidas como indedutíveis, a autuação deveria ser integralmente mantida.

Com efeito, ressaltou que o RIR/80, em seu art. 191, estabeleceu como requisitos da dedutibilidade das despesas a sua necessidade e sua normalidade. Isto posto, entendeu que a impugnante não logrou comprovar a presença dos dois requisitos, limitando-se tão somente a gravitar no universo das alegações, sem provar o alegado, mediante a exibição da documentação hábil.

No tocante ao segundo aspecto da autuação, o Fiscal ' informante salientou que, nos termos do contrato firmado com o Bank of London, mensalmente a Construtora encaminhava uma relação de todas as despesas realizadas bem como do valor da taxa de administração para que a empresa pudesse saldá-las. Desta forma, a impugnante sabia, mensalmente, a sua receita oriunda da administração do Edifício London Bank, não tendo justificativa a contabilização de tais receitas como de exercícios futuros.

Já em relação ao terceiro item, aduziu que dois fatos, facilmente verificáveis, corroboram o acerto do procedimento fiscal:

- a) o lançamento de conciliação efetuado entre a autuada e o Bank of London demonstrou que houve um aumento patrimonial da impugnante, sem o oferecimento do valor à tributação;
- b) o lançamento efetuado à crédito da conta da empresa



Acórdão nº 101-77.010

(J. NASSER MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA. foi a empresa) J. Nasser MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA. foi a complementação do lançamento de conciliação já referido (regime das partidas dobradas) e cuja cor reção é tão nula quanto foi a ausência de comprova ção por parte da autuada em suas alegações.

Por essas considerações, opinou a Fiscalização pela manutenção do Auto.

A decisão de primeiro grau assim se encontra ementado:

"Computam-se como dedutíveis somente as despesas que se provem através de documentos revestidos dos requisitos legais e guardem estrito relacionamento com a atividade explorada e com a manutenção da fonte produ tora.

Se a pessoa jurídica não provar, com documentação hábil e idônea a efetiva entrega de dinheiro e sua origem, coincidente em datas e valores, a importância suprida será tributada como omissão de receita. Faturamento antecipado ou adiantamento recebido de clientes por conta de fornecimento de bens, serviços ou obras por empreitada. Os valores recebidos dos cli entes em excesso, ou seja, antecipadamente à execução física, devem ser classificados no passivo exigível".

Em suas razões de decidir, a Autoridade julgadora de primeiro grau entendeu, em relação às despesas indedutíveis, que:

- a) as despesas de compra de calça, de máquina fotográ fica e compra de remédios não se enquadram nos requisitos estabelecidos no Art. 191 do RIR/80, bem como nos parâmetros estabelecidos no Parecer Norma tivo nº 32/81;
- b) as despesas de passagem e hospedagem não foram compr adas adequadamente, já que foram apresentados tick tes de passagem, notas fiscais simplificadas etc. que não identificam o beneficiário da prestação dos serviços, nem fornecem informações p recisas para a identificação dos requisitos das despesas n ecessária;

Acórdão nº 101-77.010

- c) as despesas de pagamento de pro labore a Ronaldo de Lima não tiveram devidamente demonstrada a natureza dos serviços que por ele teriam sido prestados no período anterior à sua admissão como sócio, já que as faturas e documentos fornecidos deveriam identificar o tipo de trabalho prestado, a pessoa que realizou os trabalhos e obedecer as demais disposições comerciais e fiscais sobre emissão de documentos;
- d) a despesa intitulada gratificação como tal foi intitulada, e o art. 196 do RIR/80 é claro ao estabelecer que tal tipo de pagamento não é dedutível. No pertinente à alegação de engano quanto a denominação do pagamento, anotou o Prolator da decisão que o documento de fls. 145 foi lançado como pro labore e os recibos de fls. 143/144 dizem respeito à gratificação pagas, portanto um outro tipo de remuneração;
- e) os valores pagos ao CREA/AM não são dedutíveis, porque a referida entidade não se enquadra entre as instituições previstas no art. 194 do Decreto nº 58.400/66, únicas cujas contribuições e doações concedidas propiciam a dedução como despesas operacionais.

No tocante à questão da postergação do imposto, após acentuar a circunstância de que o contrato previa o pagamento mensal do montante das despesas e da taxa de administração da construção do Edifício London Bank, a Autoridade julgadora citou lição de Sérgio de Indícius, Eliseu Martins, Ernesto Rubens Gelbke, lançada no livro "Análise Financeira de Balanço", que explanam o assunto da seguinte forma:

"1.1. Fornecimento de bens e obras por empreitada



Acórdão nº 101-77.010

Anteriormente, as empresas reconheciam o lucro em tais operações somente quando da entrega final dos bens ou obra por empreitada, pois era uma opção permitida pela legislação do imposto de renda, e, para tanto, os faturamentos parciais eram registrados como receita diferida no passivo pendente e os custos eram incorridos no ativo pendente; tal procedimento acarretava, muitas vezes, incorreções na posição financeira e na apuração de resultados. Pela nova legislação fiscal, nos contratos a longo prazo (execução superior a um ano) de fornecimento de bens e serviços a serem produzidos com base em preço predeterminado, e nos contratos de execução por empreitada, a apuração dos resultados será, em cada exercício, proporcional ao progresso físico de produção dos bens ou da execução dos serviços.

Esse critério deverá ser adotado também na contabilização da empresa, ou seja, deverá registrar a receita e o custo em cada exercício, ao invés de no seu término ou entrega".

E mais adiante:

"3. O que não incluir nesse grupo (resultado de exercício futuro)

3.1. Faturamento antecipado a ou adiantamentos recebidos de clientes por conta de fornecimento de bens, serviços ou obras por empreitada (...) a receita deve ser registrada em resultados à medida do progresso físico da produção desses bens pela empresa, lançando no mesmo período os custos incorridos. Assim, não haverá, normalmente, faturamentos efetuados pendentes de apropriação sendo que os valores recebidos dos clientes em excesso, ou seja, antecipadamente à execução física, devem ser classificados no Passivo Exigível. Era prática comum, anteriormente, manter tal receita como Receita Diferida no Passivo Pendente e os custos como Ativo Pendente, e que eram reconhecidos pelo total somente no exercício de entrega das obras ou bens.

Na hipótese de valores recebidos de clientes por conta de mercadorias em serviços e entregas, tais constantes representam, antes de mais nada, uma obrigação da empresa de produzir ou entregar itens. Logo, sua classificação adequada e única é no Passivo Circulante ou Exigível a Longo Prazo, conforme o previsto para o cumprimento da obrigação."

Finalmente, em relação ao item concernente a omissão de receita, a decisão monocrática, após se reportar aos dois fatos



ACÓRDÃO Nº 101-77.010

realçados na informação fiscal, aduziu que a contribuinte não con seguiu comprovar que os ganhos complementares na obra contratada sob o regime de administração com o Bank of London ingressaram efe tivamente na receita de J. NASSER MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.

Com base nessas considerações, o Auto de Infração' foi mantido em relação aos itens aqui versados.

Irresignada, a empresa interpôs apelo a este Colegiado. Em relação às despesas consideradas indedutíveis, a interes sada aduziu que:

- a) compra de calças: não é correto o entendimento de que despesa essencial seja apenas a usual, costumeira ou originário. A essencialidade não pode ser caracterizada por esses conceitos estreitos, porque a essencialidade deve ser examinada em cada caso, e com vistas às atividades normais da empresa que, no ramo da construção civil, compreendem, inclusive, a necessidade de reparar prejuízos materiais e pessoais não coberto por seguro. A recorrente juntou, outros—sim, a declaração da empresa vendedora da calça acentuando a circunstância de que a mercadoria havia sido danificada em virtude das obras que eram realizadas no prédio ao lado;
- b) compra de remédios: a aquisição de material para primeiros socorros é essencial à atividade, assim como obrigatória pela legislação trabalhista, razão por que a negativa de dedutibilidade da despesa chega às raias do absurdo;
- c) pagamento a RONALDO LIMA MELLO: renovou os mesmos argumentos da impugnação, ressaltando que os relatórios de acompanhamento de obras, nos quais figurava o beneficiário como engenheiro responsável, de



Acórdão nº 101-77-010

monstram que houve efetiva prestação de serviços, razão por que haveria de ser pago de alguma forma. A imprecisão na designação da natureza do pagamento não pode ser motivo para a não dedutibilidade da despesa, já que esta é sem dúvida necessária;

- d) pagamento de hospedagem: o Auto de Infração referiu-se tão somente a não comprovação da necessidade das despesas, enquanto o Delegado da Receita Federal, inovando o procedimento, utilizou-se de outro argumento para manutenção da ação fiscal, qual seja, a da não comprovação da despesa. Juntou a recorrente declaração dos estabelecimentos hospedeiros, confirmando suas alegações;
- e) pagamento à Importadora Oliveira Ltda: a compra de máquina fotográfica é de grande valia para documentar o andamento de obras que a empresa mantém no interior do Estado, como também da a conhecer à matriz de seus clientes no Estado a materialização das obras contratadas;
- f) pagamento ao CREA/AM e a RONALDO LIMA MELLO e JOSÉ NASSER: reportou-se às razões da impugnação;
- g) pagamento à VASP: renovando os mesmos argumentos da impugnação, acentuou a requerente que o relatório de viagem, apensado ao recurso, por si só, diz da necessidade da despesa.

Em referência à postergação do imposto, após repetir as considerações a respeito das condições do contrato firmado, bem como da alteração promovida por iniciativa da consultora da obra, consistente na substituição do processo de pagamento dos custos para posterior indenização, por adiantamentos a favor de J. Nasser Engenharia Ltda. e posterior prestação de contas, ressaltou a recorrente que tal procedimento passou a ser adotado no ano-base de



ACÓRDÃO Nº 101-77.010

1983, exercício de 1984, com o que os fluxos de caixa passaram de receitas a adiantamentos.

E acrescentou, in verbis:

"Do exposto, se infere desde logo que houve por parte da empresa uma impropriedade contábil ao tratar como receita a importância de Cr\$ 89.905.700, diferindo-a para o exercício seguinte.

Na realidade, a parcela de Cr\$ 41.671.814 é realmente receita de J. Nasser Engenharia Ltda. que corresponde à taxa de administração de 12% sobre o valor dos materiais e mão-de-obra agregados a obra.

Para facilitar o exame do Julgador, a Recorrente junta relação das receitas por ela auferidas no a no-base de 1983, a título de Taxa de Administração da obra: Bank of London Limited (Doc. nº XIII).

A importância em tela foi diferida para o período seguinte porque, como já se esclareceu acima, o prazo para conclusão da obra era de 18 (dezoito) meses, entendendo a empresa configurar-se a hipótese prevista no art. 10 do Decreto-lei nº 1.598, de 22.12.77.

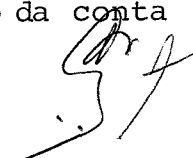
No entanto, a parcela de Cr\$ 48.233.894 não era RECEITA DA RECORRENTE, mas saldo de RECEBIMENTOS a título de ADIANTAMENTOS, PARA CUSTEIO da obra que era administrada por J. Nasser Engenharia Ltda.

E isso se verifica pelo exame da conta de despesa 11.16.7 - Bank of London-Obra por Administração (Documento XIV).

E mais ainda pela irretorquível demonstração que segue:

Se toda a obra foi orçada em Cr\$415.722.212,00 e seu início estabelecido para trinta dias após a assinatura do contrato (Cláusula Terceira), celebrado em 30.11.82, no período-base de 1983 realizaram-se 12 (doze) dos 18 (dezoito) meses de trabalho, o que corresponde a 66% (sessenta e seis por cento) do total.

A receita total da empresa seria de Cr\$49.886.665 (12% de Cr\$415.722.212,00) ao longo dos dezoito meses, não podendo jamais alcançar a cifra de Cr\$... 89.905.708, que corresponderia a 21,62% do valor total de obra, sobretudo em dezoito meses. Por aí se vê num passar de olhos, os equívocos cometidos que são evidenciados também pela ficha de escrituração da conta



própria, que registra recebimentos e não receitas.

Este engano trouxe duas repercussões prejudiciais à empresa. Uma pelo diferimento impróprio de valores que não eram receitas (Cr\$ 48.233.894), submetida indevidamente, no exercício seguinte, à tributação do imposto de renda, com pagamento também indevido do imposto correspondente. Outro pela indução do Auditor Fiscal em erro, o qual ao não concordar com o diferimento realizado, não se deu conta que parte dele não era receita, mas sim crédito do Bank of London contra a recorrente. E cobrou, ainda, os efeitos da "postergação" sobre esse valor, o que era inteiramente descabido.

Positivamente, o lançamento não pode prosperar no particular porque a Fazenda Pública não deve locupletar-se de um erro cometido pelo Contribuinte para obter vantagem indevida.

Impunha-se ao Fiscal corrigir os efeitos tributários do erro e não corrigi-lo para pior, que foi o que aconteceu no caso.

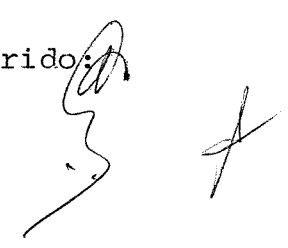
Erro não gera tributo."

Concernentemente à apontada omissão de receita, aduziu a recorrente que tanto da descrição dos fatos pelo autuante quanto aos argumentos utilizados pelo Julgador de primeira instância não se pode vislumbrar a materialização de qualquer previsão legal de omissão de receita.

Inicialmente, asseverou a forma pela qual era feita a contabilização da compra de materiais de construção:

"J. NASSER MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA. fornecia material de construção para a obra do "BANK OF LONDON" extraindo a nota fiscal em nome do Banco, como recomendava a Cláusula Quarta, item 4.4. do Contrato de Construção. Ocorre que a liquidação desses fornecimentos era feito através de J. Nasser Engenharia Ltda. e, como as empresas eram interligadas, os pagamentos se faziam em conta corrente."

Por outro lado, assim descreveu o ocorrido:



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10.283-001.190/86-32
Acórdão nº 101-77.010

"No final do período-base, ao se verificar que o Banco já havia liberado recursos para pagamentos dessas faturas, em razão dos Relatórios de Acompanhamento de Obras (R.A.), a Recorrente, ao conciliar as contas do Banco e de J. Nasser Construtora nada mais fez de que transferir para a conta de J. Nasser Materiais de Construção a diferença que lhe era devida.

O que ocorreu de fato: a empresa que julgava ter um crédito de Cr\$ 68.864.073,45 para com o Banco, na realidade devia-lhe (por adiantamentos recebidos para o custeio da obra) Cr\$ 48.233.894,90, conforme extrato' de conta-corrente da conta 11.67.7 - Bank of London - Obra por Administração Ltda.

Houve, assim, segundo a recorrente, um simples fato permutativo entre contas do mesmo grupo, sem repercussão no seu Patrimônio Líquido.

Afirmou, ainda, que a prevalecer a tese da autuação, o valor de Cr\$ 20.630.170 estará sendo tributado duas vezes: uma, na J. Nasser Engenharia Ltda. como omissão de receita; duas, em J. Nasser Materiais de Construção Ltda. pela receita de vendas.

Os acórdãos citados pela decisão monocrática para manutenção do Auto, no particular, conforme a Suplicante, não tem a menor relação com o caso do processo, pois aqui não se trata de omissão de receita por suprimimento de caixa.

Após lembrar que o lançamento é ato administrativo vinculado, acentuou a recorrente que a legislação fiscal confere à escrituração mantida com observância das disposições legais o poder de provar a favor do contribuinte os fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, cabendo à autoridade administrativa a prova da inveracidade, o que não ocorreu no caso.

Isto posto e reiterando os argumentos expendidos na impugnação requer o provimento do apelo para que se anule o Auto de Infração.

Juntou ao recurso os documentos de fls. 305/453.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, Relator:

O recurso foi interposto com guarda do prazo de 30 dias estabelecido pelo Decreto nº 70.235/72, art. 33. Assim sendo, dele tomo conhecimento.

No mérito, passo a análise dos itens concernentes ao primeiro tópico da autuação, que dizem respeito às despesas consideradas indedutíveis.

Com relação à aquisição de uma calça da J. Mojica Ltda, peça essa danificada em virtude de execução de obra, entendo que procede o inconformismo da contribuinte. Conforme ficou demonstrado no processo, a calça foi atingida por líquidos utilizados na execução de obra realizada em prédio contíguo à loja. Necessário, assim, que fosse indenizado o dano causado. A decisão de primeiro grau entendia que tal despesa não seria dedutível, pois não se enquadraria entre as despesas comumente necessárias. No entanto, não se pode negar que a execução de obras civis importa em certos riscos que, por vezes, dão margem à necessidade de indenizações. É colorário da própria atividade pequenas indenizações como a apontada nos autos. Isto posto, entendo justificada a despesa realizada, e voto por sua exclusão da tributação.

Igualmente, a aquisição de medicamentos também encontra plena justificativa na necessidade de se promover os primeiros socorros aos operários vítimas de acidente de trabalho. O fato de a nota fiscal não discriminar o produto adquirido não descaracteriza a necessidade e a razoabilidade da despesa. Por isso, no particular, entendo deva prosperar o apelo da contribuinte.

No que tange ao pagamento feito a Ronaldo de Lima Mello, referente ao mês de janeiro/83, no processo ficou demonstrado que o mesmo exerceu atividades junto à empresa no aludido período.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-77.010

PROCESSO Nº 10283-001.190/86-32

Ainda que o pagamento de pro labore não se justificasse pelo fato de que não ser o beneficiário sócio da empresa, o fato é que tendo sido prestados serviços à sociedade a retribuição seria consequência necessária. Desta forma, ainda que tenha havido imprecisão quanto à denominação contábil do pagamento realizado, entendo ser o mesmo plenamente justificável, devendo, portanto, ser ~~ex-~~cluído da tributação.

Por outro lado, os dispêndios com hospedagem de Amaro Daniel F. Costa, feitos junto ao Hotel Amazonas e à pessoa jurídica Jonas Rodrigues de Menezes, encontram-se plenamente justificados, em razão de ser o hóspede funcionário de Estadas Frank Ltda., empresa que mantinha contrato de prestação de serviços com a autuada, sendo que pelo contrato firmado esta última se responsabilizou pelas despesas de alojamento dos funcionários da primeira quando em serviço. A decisão de primeiro grau entendeu que as notas fiscais apresentadas não permitiam identificar a pessoa que teria sido alvo da hospedagem. Não obstante as declarações apresentadas pelas empresas hoteleiras, anexadas aos recursos, espancam qualquer dúvida a respeito. Nesse aspecto, entendo que também deve restar provida a irresignação do contribuinte.

Já no tocante ao pagamento feito à Importadora Oliveira Ltda., referente à aquisição de máquina fotográfica, além do aspecto ressaltado na decisão recorrida sobre a discutível necessidade do bem, há de se ressaltar que dado as suas características deveria ter sido ativado razão porque mantenho a autuação neste item.

Mantenho, outrossim, a autuação no tocante ao pagamento de gratificação aos sócios da empresa. Embora a recorrente sustente que houve erro na identificação contábil da empresa, o fato é que não foram caracterizados pagamento de pro-labore.

De outra parte, as despesas referentes à liquidação de obrigação dos sócios junto as CREA/AM não passíveis de de



Acórdão nº 101-77.010

dução, já que se cuida de pagamento de responsabilidade das pessoas físicas. O pagamento de fato importa em verdadeira transferência de lucros.

Finalmente, em relação ao pagamento feito à VASP, tendo em vista a circunstância de manter a empresa obras em Tucuruí, conforme demonstram documentos anexados ao processo, ficou demonstrada a razoabilidade da despesa, razão por que é de se prover o apelo, no particular.

No tocante ao segundo ponto, concernente à postergação, observo que a própria recorrente admitiu em seu apelo que incorretamente diferiu o valor de Cr\$ 41.671.814, in verbis:

"Na realidade, a parcela de Cr\$ 41.671.819 é realmente receita de J. Nasser Engenharia Ltda. que corresponde à Taxa de Administração de 12% sobre o valor de materiais e mão-de-obra agregadas à obra".

Assim sendo, esta parcela se tornou incontroversa, razão por que procede a ação fiscal, no particular.

Hã, entretanto, uma segunda parcela, de Cr\$.... 48.233.894, que, afirma a interessada, não era receita mas recebimentos o título de adiantamentos, para custeio das obras realizadas para o Bank of London. Para comprovação de tal circunstância reporte-se à conta de despesa 11.16.7. "Bank of London - Obra por Administração" (fls. 394/421).

Pelos referidos documentos, verifica-se que efetivamente houve adiantamentos feitos pelo Bank of London, na forma preconizada pelo acordo estabelecido. Entretanto, tal montante, por não importar em receita da empresa, isto porque destina-se ele a pagamento de despesas.

Aliás, a própria decisão recorrida, citando lição



Acórdão nº 101-77.010

da obra "Análise Financeira de Balanço" reconheceu que somente a receita apropriada no próprio ano-base, à medida do avanço físico da obra, deveria ser oferecida à tributação. Não atentou, porém, para a circunstância de que a parcela de Cr\$ 48.233.894 se referia a adiantamentos feitos pelo dono da obra, não como receita, mas como adiantamentos.

Neste sentido, entendo que no particular, merece provimento parcial o recurso, neste item, para de afastar dos efeitos da postergação o valor de Cr\$ 48.233.894.

Por fim, no que respeita a ganhos complementares, a meu ver procede a insurgência da recorrente, tendo em vista que a transferência feita a J. Nasser Materiais de Construção Ltda. foi plenamente justificada.

Com efeito, ao dar pela manutenção do auto, nesse aspecto a decisão atacada reportou-se à jurisprudência deste Colegiado, concernente a suprimento de caixa, cuja orientação é a da necessidade de se demonstrar, através de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, a origem e a efetividade da entrega dos recursos.

No entanto, não parece que tal entendimento tinha aplicação ao caso, que trata de hipótese distinta. Aqui não se discute acerca da origem ou da efetividade de entrega de numerários que teriam sido recebidos pela autuada, de molde a ensejar a figura da omissão de receita. O que ocorreu foi a suspeita de que tivesse havido omissão de receita, traduzida por operação de transferência simulada de recursos à empresa coligada. De qualquer sorte, verifica-se que não houve intimação à empresa para que apresentasse a referida prova.

Além disso, de se observar que seria estranhável que uma organização bancária como o Bank of London estivesse a realizar pagamentos além do que seria realmente devido. Em face dessas considerações, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da base

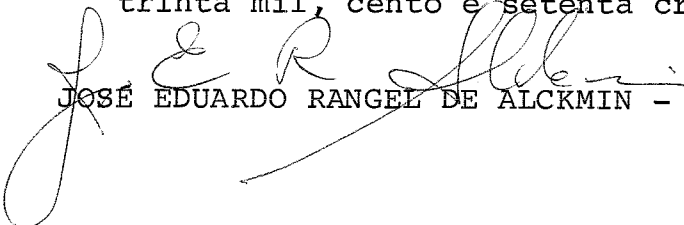


SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-77.010

PROCESSO Nº 10283-001.190/86-32

de cálculo do tributo:

- a) em relação às despesas não dedutíveis, o valor de Cr\$ 977.906 (novecentos e setenta e sete mil, novecentos e seis cruzeiros);
- b) em relação aos efeitos da postergação, o valor de Cr\$ 48.233.894 (quarenta e oito milhões, duzentos e trinta e três mil, oitocentos e noventa e quatro cruzeiros);
- c) em relação aos ganhos complementares o valor de Cr\$ 20.630.170 (vinte milhões, seiscentos e trinta mil, cento e setenta cruzeiros).


JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR 