



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	13708.000059/94-63
Recurso nº	144.443 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS
Acórdão nº	103- 22.973
Sessão de	30 de março de 2007
Recorrente	GEMON - GERAL DE ENGENHARIA E MONTAGENS S/A
Recorrida	4ª Turma/ DRJ - Fortaleza/CE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1988

Ementa: IRPJ. CUSTOS. COMPROVAÇÃO.

Deve ser mantida a glosa dos valores apropriados como custos em relação aos quais o sujeito passivo não apresentou documentação comprobatória.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 1988

Ementa: CSLL. IRRF.

Tratando-se de lançamentos lavrados como decorrência dos mesmos fatos que implicaram na exigência do IRPJ, aplica-se àqueles o resultado do julgamento referente a este.

IRPJ E CSLL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. GLOSA DE PARTE SUBSTANCIAL DOS CUSTOS. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL/FISCAL - Efetuada pela Fiscalização a glosa de parte significativa dos custos auferidos pelo contribuinte vis a vis os valores declarados, incumbe-lhe desclassificar a escrita contábil/fiscal apresentada por ser esta evidentemente inservível para apuração do lucro real. Nesses casos, deve a Autoridade arbitrar o lucro da pessoa jurídica, sob pena de fazer incidir os citados tributos sobre valores que sabidamente não caracterizam renda (lucro) do contribuinte. O arbitramento considera, por ficção legal, as despesas incorridas pelo contribuinte para a geração da receita omitida. Recurso voluntário a que se dá parcial provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GEMON GERAL DE ENGENHARIA E MONTAGENS S.A.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Relator), Aloysio José Percínio da Silva e Flávio Franco Corrêa que negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
Presidente


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO
Relator Designado

Formalizado em: 27 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Márcio Machado Caldeira, Alexandre Barbosa Jaguaribe e Paulo Jacinto do Nascimento.



Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o relatório da decisão recorrida que transcrevo a seguir:

1. Trata o presente processo de *Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ* e respectivas partes integrantes, relativamente ao exercício de 1989, período-base (fls. 03/08), lavrado contra o contribuinte acima identificado, exigindo-lhe o crédito tributário no valor total de 220.168,14 UFIR, incluindo encargos legais, assim discriminado: 41.491,59 UFIR a título de imposto (IRPJ), 157.468,88 UFIR de juros de mora, e 20.745,79 UFIR de multa proporcional, além do valor de 461,88 UFIR a título de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do referido exercício, conforme discriminação constante no próprio corpo da aludida peça impositiva.

2. Referida exigência originou-se em função de ter sido detectada, conforme *Auto de Infração do IRPJ*, as seguintes irregularidades, cujo teor da *Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal* aplicados à matéria, transcreve-se abaixo:

2.1 – Omissão de Receitas – Suprimento de Numerário

2.1.1 Omissão de receita, caracterizada pela contabilização referente à conta “City Contas” Fundo Fixo (nº 1.1.1.4.02), no mês de jan./88, cuja origem do respectivo numerário não foi comprovado (AI-IRPJ, item 01, fls. 07):

Fato Gerador	Valor Tributável	Multa (%)
1989	12.850.020,75	50

2.1.2 *Enquadramento Legal*: arts. 157, § 1º; 181; e 387, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80-RIR/80 (fls.07).

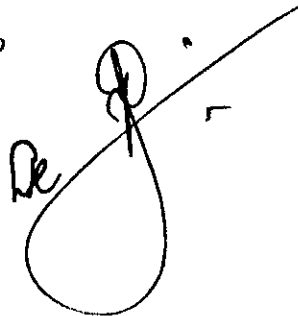
2.2 – Ajustes do lucro Líquido: Adições não Computadas na Apuração do Lucro Real – Custos Indedutíveis

2.2.1 Glosa de custos relativos às obras enumeradas no Termo de Intimação datado de 11/12/93, em face de a empresa não ter provado a condição de dedutibilidade descrita no art. 280 do RIR/80, c/c as regras da IN-SRF nº 21/79 (AI-IRPJ, item 02, fls. 07):

Fato Gerador	Valor Tributável	Multa (%)
1989	377.848.731,16	50

2.2.2 *Enquadramento Legal*: arts. 191, § 1º; 280; e 387, inciso II, do RIR/80, c/c a IN-SRF nº 21/79 (fls.08).

2.3 – Ajustes/Adições do lucro Líquido:– Serviços de Terceiros não Comprovados



2.3.1 Glosa dos valores a débito de despesa operacional no período, cuja efetividade do serviço não foi comprovada pela empresa (AI-IRPJ, item 03, fls. 08):

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>1989</i>	<i>10.000.000,00</i>	<i>50</i>

2.3.2 Enquadramento Legal: arts. 157, § 1º; 191 e parágrafos; e 387, inciso I, do RIR/80 (fls.08).

2.4 Sobre os impostos/contribuição decorrente das infrações discriminadas no itens 2.1 a 2.3 supra, aplicou-se a multa de 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 728, inciso II ddo RIR/80 (fls. 05).

2.5 – Multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos

2.5.1 Multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1989, período-base de 1988, sujeitando-se o contribuinte à penalidade de 1% (um por cento) por mês de atraso ou fração, sobre a base de cálculo apurada, de 46.187,59 UFIR, apurando-se a multa de 461,88 UFIR, conforme apurado em demonstrativo próprio (fls. 06).

2.5.2 Enquadramento Legal: art. 727, inciso I, alínea “a” do RIR/80, c/c o art. 17 do Decreto-lei nº 1.967/82 (fls.06).

3 Em decorrência da autuação relativa ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), foram lavrados os seguintes Autos de Infração reflexos, a saber:

3.1 – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido: CSLL

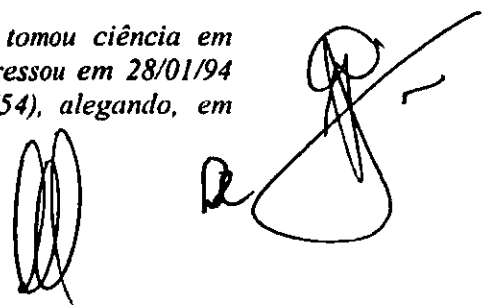
3.1.1 - Auto de Infração - CSLL, com crédito tributário no valor total de 30.383,91 UFIR, inclusive os encargos legais, em ação reflexiva inerente ao IRPJ, na qual foi apurada, em virtude das infrações 1, 2 e 3 do Auto de Infração principal, insuficiência na determinação da base de cálculo da CSLL, conforme art. 2º, e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88 (fls. 38/42).

3.2 – Imposto de Renda Retido na Fonte: IRRF

3.2.1 - Auto de Infração - IRRF com crédito tributário no valor total de 3.634,83 UFIR, inclusive os encargos legais, em ação reflexiva inerente ao IRPJ, na qual foi apurada, em virtude das infrações 1, 2 e 3 do Auto de Infração principal, insuficiência na determinação da base de cálculo deste imposto, conforme art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 (fls. 43/46).

4 Total do crédito tributário apurado: 254.186,88 UFIR, conforme Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo e Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 01 e 47).

5 Inconformado com as exigências, das quais tomou ciência em 29/12/93 (fls. 03, 38, 43 e 47) o contribuinte ingressou em 28/01/94 com impugnação contra o lançamento (fls. 49/54), alegando, em síntese, que:



5.1 que se insurge apenas contras as infrações 1 e 2 do lançamento, porém, concorda com a legitimidade da infração 3 do Auto de Infração, motivo pelo qual providenciará o recolhimento do imposto referente a mesma;

5.2 no tocante a infração 1 (omissão de receita/suprimento de numerário), alega:

5.2.1 deve ser declarada, de plano, a nulidade da autuação, porquanto sua lavratura baseou-se em conjecturas sem qualquer amparo fático ou legal, conforme vê-se da própria descrição do agente fiscal autuante relativamente a infração em apreço;

5.2.2 não houve qualquer omissão de receita, dado que os lançamentos a débito de aplicações financeiras, no Citibank, sob a denominação de Citiconta, referem-se a investimentos temporários em fundo fixo, em que a receita originária da aludida aplicação já fora objeto de tributação em exercícios precedentes;

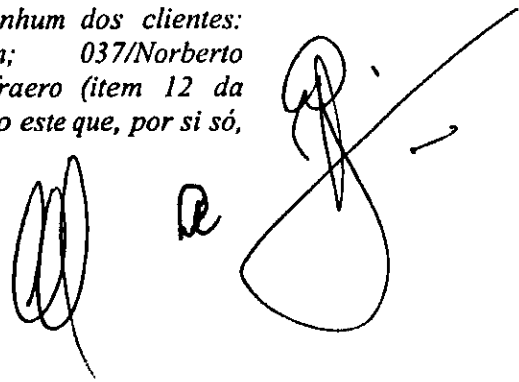
5.2.3 à luz dos docs. 1 a 7 anexos à defesa, verifica-se que o saldo de fechamento na aplicação Citiconta, nº 06065 em 31.12.87 era de Cz\$ 50.020,75; e, nas contas correntes do Bradesco e Citibank, de Cz\$ 10.750.000,00 e Cz\$ 1.050.000,00, respectivamente, levando-se em conta, neste particular, que a impugnante possuía créditos a receber de clientes no importe de Cz\$ 22.663.215,06, conforme doc. 1;

5.2.4 ditos valores, inclusive os recebimentos de receitas já tributadas (conta clientes), deram origem a emissão, em 28/01/88, de cheques das contas correntes de depósito à vista dos Bancos Bradesco, conta 67-393-5; Itaú, conta 29318-6; e, Citibank, conta 029223858; nos valores respectivos de Cz\$ 4.000.000,00; Cz\$ 1.800.000,00; e Cz\$ 7.000.000,00, os quais geraram a aplicação no Citiconta no valor total de Cz\$ 12.800.000,00, conforme docs. 2 a 7;

5.2.5 nesse sentido, estranha que o agente fiscal esteja questionando a origem do numerário, eis que em face da economia inflacionária verificada à época, seria lógico que a empresa, a fim de se proteger do fantasma da inflação, procedesse a esse tipo de aplicação financeira, demonstrando, assim, cabalmente, não ter existido qualquer omissão de receita a merecer autuação fiscal, razões pelas quais requer seja declarada a insubsistência da infração 1 descrita no instrumento de autuação em causa;

5.3 quanto à infração 2 (Ajustes do lucro Líquido: Adições não Computadas na Apuração do Lucro Real – Custos Indedutíveis), alega:

5.3.1 o argumento utilizado pela autoridade fazendária autuante no tocante a infração em tela, ou seja, o de que a impugnante não logrou comprovar a condição de dedutibilidade dos custos de obras de longo prazo nos termos do art. 280 do RIR/80, é inócuo e totalmente improcedente, porquanto não celebrou com nenhum dos clientes: 034/Engevix; 035/michelin; 036/Constran; 037/Norberto Odebrech/Varig; e 038/Norberto Odebrech Infraero (item 12 da impugnação, fls. 52), contratos de longo prazo, fato este que, por si só, já tornaria nulo de pleno direito o lançamento;



5.3.2 além disso, todos os contratos firmados para execução de obras no período-base de 1988, foram contratos de curto prazo, acertados para recebimento por medição, ou seja, concluída cada etapa, dar-se-á o pagamento pela medição aprovada. Nesse sentido, se houve medição é porque gerou-se custo para realização das obras, conforme vê-se dos docs. 8 a 399;

5.3.3 assim, à luz do art. 280 do RIR/80, os custos das obras contratadas por medição são plenamente dedutíveis, quando realizados, independentemente de controles específicos de percentagem pelo prazo de conclusão estabelecido no contrato de mais de 12 (doze) meses, inclusive porque os contratos celebrados têm prazo de execução das obras entre 150 e 200 dias, não se caracterizando dessa forma em contratos de longo prazo, conforme entendimento equivocado do autuante, até porque a atividade principal da empresa – serviços de engenharia elétrica, normalmente, são feitos em curto espaço de tempo;

5.3.4 a título ilustrativo, está anexando aos autos as Notas Fiscais (NFs) de faturamento comprovando que as faturas são emitidas quando concluída cada etapa, e, sendo tais custos totalmente incorridos, devem ser, obviamente, dedutíveis; de sorte que glosar a totalidades destes, como fez o agente fiscal autuante, é, no mínimo assodamento, porquanto seria entender que as obras foram feitas sem custos correspondentes;

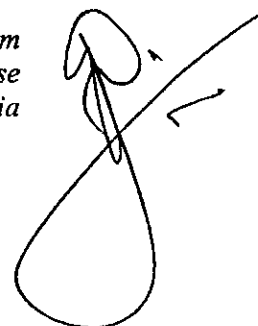
5.3.5 salienta, ainda, que agiu em estrita obediência ao art. 281 do RIR/80, segundo o qual o disposto no artigo anterior, ou seja, no art. 280 do mesmo comando legal, não se aplica às construções ou fornecimento contratados com base em preço unitário de quantidades de bens ou serviços produzidos em prazo inferior a um ano, cujo resultado deverá ser reconhecido à medida da execução, enquadrando, assim, injustamente a impugnante como infratora, pois o art. 280 do RIR/80 trata de contratos de longo prazo, o que não é o caso;

5.3.6 no entender da impugnante, o agente fiscal autuante, à época do feito, não se ateve a detida leitura dos contratos que respaldaram as despesas incorridas e registradas na contabilidade, provavelmente incorrendo no erro de entender que, em razão de no plano de contas ter-se adotado um único número para diversas obras com o mesmo contratante e tais números identificadores terem aparacido na escrita contábil por diversos anos, entendeu serem as únicas obras contratadas com as empresas: Engevix; Michelin; Constran; Odebrech/Dental; e outras;

5.3.7 porém, a impugnante contratou diversas obras distintas com as referidas empresas, no entanto, sob condições e/ou características similares, ou seja: a) prazo de execução de menos de 12 (doze) meses; e b) recebimento à medida em que concluída cada etapa;

5.4 ante o exposto, requer a improcedência do Auto de Infração em tela, ordenando-se em consequência o seu arquivamento, ou, se entender necessário, que se proceda a realização de diligência específica.

É o relatório.



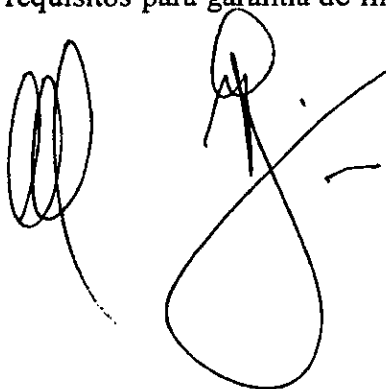
A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão DRJ/FOR nº 3.082/2003 (fls. 123/138) acolhendo parcialmente a impugnação para cancelar a exigência referente à omissão de receitas decorrente do suprimimento de numerário.

Devidamente cientificada (fl. 144), a interessada recorreu a este Colegiado contra a exigência mantida (fls. 165/192), ratificando em essência as razões da peça impugnatória.

Foram cumpridos os requisitos para garantia de instância, conforme informação de fl.255.

É o Relatório.

a

Two handwritten signatures are present. The one on the left consists of several overlapping loops. The one on the right is more complex, featuring a large loop at the bottom and a smaller one at the top, with a horizontal line crossing through the middle.

Voto Vencido

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

Em relação à exigência originalmente constituída, remanesceu aquela decorrente da glosa de custos não comprovados relativos a obras executadas pelo sujeito passivo.

Examinando-se a farta documentação relativa ao item em comento, trazida aos autos com a impugnação, constata-se que a inexistência de dados que permitam atestar a veracidade dos custos apropriados.

Os documentos indicam a realização de uma obra ou serviço e algumas vezes demonstram o recebimento de valores pela interessada referente a serviços realizados. Mas, não contém nenhuma demonstração efetiva dos custos conforme solicitado na intimação de fl. 21. Portanto, não foram comprovados os custos referentes às obras indicadas.

Na ausência dessa demonstração, a argumentação da interessada foi direcionada para contestar o lançamento por suposto descumprimento aos princípios norteadores da determinação do lucro real. Sob essa ótica defende em síntese que a glosa da totalidade dos custos implicaria na tributação da totalidade da receita como se lucro fosse.

Pelo exame da Declaração de Rendimentos (fls. 09/18) verifica-se que para uma receita de prestação de serviços no montante de Cz\$ 776.010.696 a empresa apresentou um custo dos serviços vendidos no total de Cz\$ 759.797.104, ou seja, os custos representaram 98% da receita declarada, valor bem significativo.

Sem entrar no mérito dessa proporção, convém lembrar que o valor glosado (Cz\$ 377.848.731,16) corresponde apenas à metade do total dos custos. Não foi questionada pela Fiscalização a dedutibilidade do restante. Assim, é incorreto afirmar que a glosa implicaria na tributação de toda a receita.

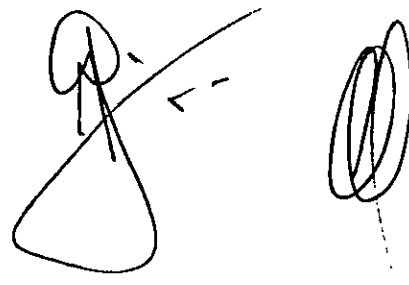
Nessa mesma linha, entendo que o arbitramento de lucro seria descabido. Não haveria motivos para a desclassificação da escrita, pois a sua imprestabilidade não foi argüida pela autoridade lançadora. Além disso, como já exposto, apenas uma parcela dos custos foi glosada. Essa proporção, a meu ver, também inibiria a medida extrema.

Quanto à natureza dos contratos de obras, se de curto ou longo prazo, penso que se trata de discussão irrelevante. Aceitando-se que, efetivamente, são contratos de curto prazo não submetidos às regras do art. 280, ainda assim prevalece o fato de que os custos não foram comprovados.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso, com aplicação dessa decisão aos lançamentos decorrentes.

Sala das Sessões, em 30 de março de 2007.

Leonardo de Andrade Couto
LEONARDO DE ANDRADE COUTO



Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Redator Designado

Cinge-se o voto vencedor ao exame da correção da base de cálculo adotada pela Fiscalização para lançamento de IRPJ e CSLL.

Pois bem.

Nas hipóteses de opção pelo regime do lucro real, torna-se imperiosa a desclassificação pela Fiscalização da escrituração comercial e fiscal eventualmente apresentada pelo contribuinte sempre que (i) apenas parcela reduzida das movimentações realizadas no período estiver respaldada na documentação comercial e fiscal; ou ainda, (ii) quando forem glosados custos e despesas em montante significativo em relação à totalidade dos montantes deduzidos pelo contribuinte do lucro líquido.

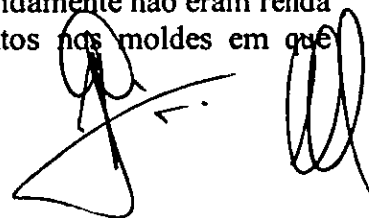
Em casos tais, não há como reconhecer que a escrituração do contribuinte esteja regular e seja suficiente para determinar o lucro real, por não contemplar (evidentemente) os custos necessariamente incorridos para geração das receitas tributáveis. Não é crível que o desenvolvimento de atividade econômica formal confira ao contribuinte "renda" (lucro) em montantes superiores a 50% ou 60% das receitas omitidas. Fosse verdadeira tal assertiva, e ressalvada as restritivas hipóteses de vedação legal (inocorrentes no caso), o contribuinte certamente apuraria seu lucro por meio do regime do lucro presumido.

Nessas hipóteses, portanto, por não ser possível determinar o lucro real auferido, é necessário que a Fiscalização o apure por meio de arbitramento. Tal assertiva decorre de aplicação do disposto no art. 399, IV do RIR/80.

Ainda que se entenda que parte significativa dos custos declarados pelo contribuinte mereçam ser glosados, tal como ocorre nesses autos, é necessário reconhecer que o lucro decorrente de receitas tributáveis resulta sempre da subtração entre tais valores (receitas) e os (inegáveis) custos auferidos pela pessoa jurídica para o desenvolvimento de atividades econômicas, quaisquer que sejam elas. Na determinação do imposto de renda pelo lucro real não pode a Autoridade, independentemente da justificativa dada, simplesmente glosar parte relevante de custos e despesas para tributar, em consequência, as receitas (e não o lucro) do contribuinte.

Nesses autos, os custos tidos pela Fiscalização como indedutíveis correspondem a aproximadamente 50% (noventa e cinco por cento) dos valores declarados a esse título pela Recorrente.

Diante de tais elementos, a Fiscalização deveria ter procedido à apuração do IRPJ e CSLL pelo regime do lucro arbitrado, que considera, por ficção legal, os custos incorridos pelo contribuinte para geração da receita. Ao deixar de fazê-lo, a Fiscalização procedeu ao lançamento de tais tributos com base em quantias que sabidamente não eram renda (lucro) do contribuinte, o que afasta a legitimidade dos lançamentos nos moldes em que



lavrados. Tal entendimento encontra respaldo na iterativa jurisprudência do próprio Colegiado.
Verbis:

Número do Recurso: 132346

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 13807.001886/99-24

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: ACÁCIA MERCANTIL MADEIREIRA LTDA.

Recorrida/Interessado: 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Data da Sessão: 13/05/2003 00:00:00

Relator: Aloysio José Percínio da Silva

Decisão: Acórdão 103-21229

Resultado: RPU - REJEITAR PRELIMINAR POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Aloysio José Percínio da Silva (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Victor Luís de Salles Freire.

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO - GLOSA DE TODO O SALDO DA CONTA FORNECEDORES - IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO - Inadmissível é a glosa de todo o saldo da conta FORNECEDORES para assim erigir presunção de omissão de receita sob pena de se tributar fato gerador não materializado na renda disponível na medida em que não é de se admitir venda sem custo ou, na pior das hipóteses, aquisições totalmente à vista. A não comprovação do passivo, quando muito, deveria implicar na desconsideração da escrita e no inevitável arbitramento dos lucros. (Publicado no D.O.U. nº 123 de 30/06/03).

Ressalte-se que o Primeiro Conselho de Contribuintes já se manifestou sobre a legitimidade do arbitramento para apuração de lucro nas hipóteses de glosa de montante significativo de custos declarados pelo contribuinte, ante a necessidade de desclassificação da escrita contábil e fiscal em casos análogos ao presente. Veja-se, a título ilustrativo, ementa de acórdão de relatoria do Ilmo. Conselheiro Natanael Martis, *verbis*:

Número do Recurso: 109042

Câmara: SÉTIMA CÂMARA

Número do Processo: 10070.000883/91-15

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ

Recorrente: CASSINO PROPAGANDA PUBLICIDADE E PROMOÇÕES LTDA

Recorrida/Interessado: DRF - RIO DE JANEIRO/CENTRO-NORTE/RJ

Data da Sessão: 06/06/2000 00:00:00

Relator: Natanael Martins

Decisão: Acórdão 107-05987

Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Ementa: IRPJ - GLOSA INTEGRAL DE DESPESAS - OFENSA AOS PRINCÍPIOS QUE ORIENTAM A DETERMINAÇÃO DO LUCRO

REAL - IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO - Na determinação do imposto de renda pelo lucro real não pode a autoridade de fiscalização, não importando a que pretexto (inércia do contribuinte, inexistência de livros ou documentos, etc.), simplesmente glosar a totalidade de custos e despesas, tributando, em consequência, a receita bruta.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 30 de março de 2007

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO