



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19515.001880/2003-11  
Recurso nº : 139.101 - EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO.  
Matéria : IRPJ E OUTRO - Ex(s): 1999  
Recorrentes : 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e SERVENG CIVILSAN S.A EMPRESAS ASSOCIADAS DE ENGENHARIA.  
Sessão de : 21 de junho de 2006  
Acórdão nº : 103- 22.497

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. Sob os auspícios do princípio da verdade material, deve ser anulada a decisão de primeira instância que deixou de apreciar documentação trazida aos autos pela interessada, ainda que após o decurso do prazo para impugnação, mas antes de proferida aquela decisão.

Processo que se anula a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela 4ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO/SP I e SERVENG CIVILSAN S/A EMPRESAS ASSOCIADAS DE ENGENHARIA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DECLARAR a nulidade da decisão a quo e DETERMINAR a remessa dos autos à repartição de origem para que nova decisão seja prolatada na boa e devida forma, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Cândido Rodrigues Neuber  
PRESIDENTE

LEONARDO DE ANDRADE COUTO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORREA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19515.001880/2003-11  
Acórdão nº : 103- 22.497

Recurso nº : 139.101 - EX OFF/C/O e VOLUNTÁRIO.  
Recorrentes : 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e SERVENG CIVILSAN S.A MPRE  
SAS ASSOCIADAS DE ENGENHARIA.

### RELATÓRIO

Trata o presente de Auto de Infração (fls. 775/784) para cobrança do IRPJ e da CSLL referentes ao ano-calendário de 1998 no valor de R\$ 23.320.262,56 e R\$ 1.998.531,42, respectivamente, incluindo multa de ofício e juros de mora.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 766/774), a autuação tem origem nas seguintes irregularidades:

- 1) Despesas com provisões indevidáveis – Parcela da provisão para contingências judiciais diversas e da provisão para contingências trabalhistas, ambas indevidáveis, que não foi adicionada na composição do lucro real;
- 2) Provisão para devedores duvidosos:
  - 2.1) Exclusão indevida do lucro líquido referente a provisões envolvendo débitos com vencimento anterior a 31/12/1996, em desobediência às determinações da Lei nº 9.430/96;
  - 2.2) Ausência de comprovação do valor concernente à provisão constituída em relação a crédito com a Prefeitura de Jacareí;
  - 2.3) Glosa de valores considerados como perdas referentes a débitos vencidos no próprio ano-calendário, não enquadráveis em nenhuma das hipóteses permissivas (artigo 9º, § 1º , inciso II, alíneas “a”, “b” e “c”);
- 3) Falta de adição ao lucro líquido de despesas /custos indevidáveis referentes a obras com receita zero, sem apresentação de documentos que justifiquem a necessidade da despesa ou custo; e:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19515.001880/2003-11  
Acórdão nº : 103- 22.497

4) Exclusão indevida do lucro líquido de valores relativos a diferimento de lucro em contratos com Órgãos Públicos, por descumprimento das normas que regulam a apuração de resultado nesse tipo de contrato.

Devidamente científica em 08/05/03 a interessada apresentou impugnação em 06/06/03 para o IRPJ (fls. 788/816), com documentos de fls. 817/828, e para a CSLL (fls. 829/843), com documentos de fls. 844/853. Usou a mesma linha argumentativa nas duas impugnações mas não se defendeu da exigência referente ao item 1 acima.

Quanto à irregularidade descrita no item 2.1 afirma que, historicamente, a legislação sempre autorizou a constituição de provisão para créditos de liquidação duvidosa, faculdade essa que foi mantida pela Lei nº 9.430/96. Defende que os valores considerados como perdas o foram dentro das normas estabelecidas pelo artigo 9º daquela Lei, não havendo justificativa para a glosa realizada pela Fiscalização.

Em relação ao crédito com a Prefeitura de Jacareí (item 2.2), argumenta que o valor lhe é devido desde 1995, estaria registrado na conta duplicatas a receber no ano de 1997 e está sendo cobrado judicialmente. Portanto, a constituição da provisão está em consonância com a Lei nº 9.430/96.

Com referência ao registro de perdas para créditos vencidos no próprio ano-calendário (item 2.3), admite que não atentou à sistemática prevista na Lei nº 9.430/96. Contudo, ressaltou que o procedimento adotado impediria o cômputo dessas perdas no exercício posterior, causando apenas postergação de pagamento.

No que se refere às despesas indedutíveis mencionadas no item 3, esclarece que realiza um controle gerencial individualizado de suas unidades por centro de custo. Acrescenta que alguns desses centros de custos representam filiais da companhia e não obras sem receita. Faz uma sucinta descrição de cada um deles e da

A handwritten signature consisting of two stylized loops, possibly initials, written in black ink.

A handwritten mark or signature consisting of a stylized letter 'a' with a horizontal line through it, written in black ink.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19515.001880/2003-11  
Acórdão nº : 103- 22.497

natureza das despesas/custos incorridos, para justificar a dedução não aceita pelo Fisco.

Relativamente aos contratos com entidades governamentais (item 4), apresenta exemplo numérico para defender que, mesmo admitindo que a forma de contabilização utilizada não foi a correta, é incabível sustentar a adição total do lucro diferido ao lucro líquido, para apuração do lucro real. Sustenta ainda que a maior parte do lucro diferido excluído do LALUR em 1998, foi adicionado ao lucro líquido no ano fiscal de 1999.

Requer, caso o crédito tributário lançado seja considerado legítimo, a utilização do saldo de prejuízos fiscais acumulados e da base de cálculo negativa da CSLL registrados na escrituração, para compensar a exigência. Por fim, questiona a cobrança dos juros de mora com base na Taxa SELIC.

Em 28/07/03, com base na Constituição Federal e no artigo 3º da Lei nº 9.784/99, a interessada interpôs aditamento à impugnação (fls. 860/862) acompanhado da documentação de fls. 863/1274 comprobatória, segundo ela, do crédito com a Prefeitura de Jacareí –SP e dos custos/despesas referentes a filiais da empresa no Rio de Janeiro e no Distrito Federal.

Posteriormente, em 17/09/03, apresentou novo aditamento (fls. 1309/1317) acompanhado da documentação de fls. 1318/1595 referente, segundo ela, a comprovação de despesas com centros de custo.

Em 26/09/03, a Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão DRJ/SPOI nº 4.006/2003 (fls. 1598/1643) dando parcial provimento ao pleito apenas para reconhecer o direito à compensação do saldo de prejuízos fiscais acumulados e da base de cálculo negativa da CSLL, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1998*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19515.001880/2003-11  
Acórdão nº : 103- 22.497

Ementa: PROVISÕES CONSTITUÍDAS EM DESACORDO COM A LEI. INDEDUTIBILIDADE. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. É de ser considerada como não impugnada, a matéria que não tenha sido objeto de contestação expressa, por parte da defesa apresentada. Exigência mantida.

**PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS:**

a) – **PERDAS NOS RECEBIMENTOS DE CRÉDITOS – EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO. DESPESAS OPERACIONAIS.** Para que o contribuinte possa contabilizar as eventuais perdas, oriundas de seus créditos, como despesas operacionais, na forma do art. 9º da Lei nº 9.430/1996, necessário se torna – como a quaisquer tipo de despesas – a efetiva comprovação documental de sua ocorrência. Em não o fazendo, seja no decorrer da ação fiscal, seja juntando-as à Impugnação apresentada, é de se manter a exigência no tocante a tal item.

b) – **FALTA DE ADIÇÃO DE VALORES PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL.** Da mesma forma que em relação ao item anterior, para que o contribuinte pudesse atribuir o caráter de dedutível a eventuais perdas, necessário seria a efetiva comprovação (documental) de sua ocorrência. Em não o fazendo, há que ser, referido valor, adicionado ao lucro líquido, para fins de apuração do lucro real. Exigência mantida.

**FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO, NA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL, DE DESPESAS/CUSTOS INDEDUTÍVEIS.** Para que sejam considerados como dedutíveis, além de necessárias à atividade do contribuinte e à manutenção da fonte produtora, tais dispêndios, por igual, devem ser calcados em documentação hábil e idônea, sem a qual deixar-se-ia de comprovar a sua efetividade. Exigência mantida.

**EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO, QUANDO DA APURAÇÃO DO LUCRO REAL, DE VALORES RELATIVOS AO DIFERIMENTO DE LUCROS OBTIDOS EM OPERAÇÕES COM ÓRGÃOS PÚBLICOS.** Incomprovada, de forma cabal, a forma como o contribuinte atingiu as parcelas de resultados – decorrentes de contratos firmados com Órgãos Públicos -- sujeitos a eventual diferimento, é, por igual, de se manter a exigência, no tocante a tal item.

**POSTERGAÇÃO DO TRIBUTO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.** Para que as alegações no sentido de que os procedimentos adotados pelo contribuinte, levaram a ocorrência de postergação do tributo, necessário se faz que o mesmo comprove haver oferecido à tributação – a destempo – os valores que deixaram de o ser no prazo oportuno.

**PREJUÍZOS FISCAIS ACUMULADOS. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. COMPENSAÇÃO.** Em mantendo, o contribuinte, saldo de prejuízos fiscais acumulados, bem como base de cálculo negativa da CSLL, no ano-calendário objeto da ação fiscal, e, atendendo o pleito formulado através da Impugnação apresentada, é de se proceder às compensações respectivas de cada uma das bases de cálculo (reduzindo-as, por consequência), com parte dos saldos de tais rubricas, dentro dos limites legais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19515.001880/2003-11  
Acórdão nº : 103- 22.497

*TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. CSLL. Por decorrer dos mesmos motivos de fato e de direito que levaram à exigência do IRPJ, igual destino deverá ter o lançamento relativo à CSLL.*

*Lançamento Procedente em Parte."*

A autoridade julgadora de primeira instância, com base no artigo 16, § 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72, não levou em consideração nenhuma alegação ou documento apresentado nos aditamentos.

Cientificado (fl. 1644-v), a interessada recorreu a este colegiado (fls. 1649/1669) argumentando que a não apreciação dos documentos aditados caracteriza violação ao princípio da verdade material e da ampla defesa, garantidos no processo administrativo.

No mérito, ratifica as argumentações apresentadas na peça impugnatória e nos aditamentos.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19515.001880/2003-11  
Acórdão nº : 103- 22.497

V O T O

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator

O recurso foi tempestivo e preenche as condições de admissibilidade (fl. 1.783) devendo, portanto, ser conhecido.

Após a apresentação da impugnação a interessada peticionou (fls. 860/862) em aditamento, requerendo a juntada de documentos (fls. 863/1274) e a formulação de alegações complementares. Posteriormente ingressou com novo aditamento (fls. 1309/1317), acompanhado de documentos de fls. 1318/1595, que serviriam de embasamento à defesa.

Com base no artigo 16, § 4º e 5º, posicionou-se a autoridade julgadora de primeira instância no sentido de não considerar as razões e documentos aditados. O dispositivo veda a apresentação de prova documental após a impugnação, ressalvado situações específicas que, segundo aquela autoridade, não se caracterizaram na presente questão.

Numa análise preliminar, pela literalidade do texto normativo não haveria como questionar o entendimento da instância de piso. Até porque a Lei nº 9.784/99, argüida pela interessada, traz em seu bojo o caráter de subsidiariedade em relação a procedimentos administrativos regulados por norma específica.

Entretanto, os princípios que regem o processo administrativo fiscal não permitem que o tema seja analisado sob um foco exclusivamente positivista. Compreendendo-se os princípios como diretrizes ou normas fundamentais de um sistema jurídico, o respeito a eles é condição fundamental para o perfeito funcionamento e orientação global daquele sistema.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz: *Tributação das Pessoas Jurídicas (Comentários ao Regulamento do Imposto de Renda/94, atualizado para 1997, com as Leis nº 9.430/96 e 9.317/96)*. Brasília: Universidade de Brasília, 1997. p. 16.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19515.001880/2003-11  
Acórdão nº : 103- 22.497

Deve a autoridade administrativa buscar o equilíbrio entre a aplicação da lei e os princípios jurídicos que, nos dizeres de CARRAZA, vinculam inexoravelmente o entendimento e a aplicação das normas jurídicas que com ele se conectam.<sup>2</sup>

Na verdade, para a Administração Pública, a obediência aos princípios deve se sobrepor à rigidez da vinculação à norma, pois violar um princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade conforme o escalão do princípio atingido, na visão de BANDEIRA DE MELLO.<sup>3</sup>

Dentre os princípios norteadores da atividade administrativa, no âmbito do Direito Tributário, está o princípio da verdade material, como decorrência do princípio da legalidade. Em todas as etapas do processo administrativo tributário, a busca da verdade material deve conduzir a autoridade administrativa na análise de todos os dados, informações e documentos a respeito da matéria tratada.

Como corolários desse princípio, a Administração tributária dispõe da livre apreciação das provas e da admissibilidade de todos os meios de prova. De fato, a lei concede à autoridade tributária ampla liberdade na busca dos meios probatórios, justamente para garantir que a formação da convicção, tanto na atividade de lançamento como na julgadora, dê-se sob a égide da persecução e obtenção da verdade material.

No entendimento de Alberto Xavier<sup>4</sup>, para a Administração Fiscal a prova da ocorrência dos fatos e a averiguação da verdade material muito mais do que um ônus traduzem um dever jurídico. Em relação à atividade julgadora, esse dever conduz a autoridade a agir de forma a manter ou cancelar a autuação apenas quando os fatos estiverem devida e suficientemente comprovados.

Analisando o caso em tela sob a ótica do até aqui exposto, penso que os argumentos e a documentação trazida aos autos nos aditamentos deveriam ter sido

<sup>2</sup> CARRAZA, Roque Antonio: *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 3<sup>a</sup> ed., São Paulo: RT, 1991, p.29.

<sup>3</sup> BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio. *Elementos de Direito Administrativo*. São Paulo: RT, 1980, p.230.

<sup>4</sup> XAVIER, Alberto, *Do lançamento no Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo: RT, 1977, p. 116.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19515.001880/2003-11  
Acórdão nº : 103- 22.497

apreciados pela autoridade julgadora de primeira instância. A busca da verdade material, por ter natureza principiológica, deve se sobrepor à norma que só permite a apresentação de provas junto com a impugnação. Ainda mais ao se constatar que a mesma autoridade admitiu que os documentos aditados teriam relevância na apreciação da causa.

Registre-se, outrossim, que a impugnação em si foi tempestiva e, não menos importante, os aditamentos ocorreram antes que a decisão fosse proferida. Assim, a análise daqueles documentos não traria nenhum prejuízo à formação da convicção do julgador.

Ao contrário, entendo que a não apreciação das informações, nos moldes ocorridos, fere o princípio da verdade material com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa.

Pelo exposto, voto por anular a decisão de primeira instância para que outra seja proferida com apreciação de todos os documentos e razões trazidos aos autos antes de ser prolatado o Acórdão DRJ/SPOI nº 4006/2003.

Sala das Sessões - DF, 21 de junho de 2006

*Leonardo de Andrade Couto*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Leonardo de Andrade Couto", is written over the typed name. To the right of the typed name is a stylized, cursive handwritten signature.