



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10283.002.522/98-30
Recurso n.º : 124.482
Matéria: : IRPJ e Outros - Exercícios de 1992 a 1996
Recorrente : ECONCEL – EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL E ELÉTRICA LTDA.
Recorrida : DRJ EM MANAUS - AM
Sessão de : 22 de agosto de 2001

RESOLUÇÃO Nº 101-02.356

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela ECONCEL – EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL E ELÉTRICA LTDA..

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDA MARIA FARONI, LINA MARIA VIEIRA, CELSO ALVES FEITOSA e RAUL PIMENTEL.

Recurso nr.: 124.482

Recorrente: ENCOCEL – EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL E ELETRICA LTDA.

RELATÓRIO E VOTO

ECONCEL – EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL E ELÉTRICA LTDA., inscrita no CNPJ sob n.º 84.124.361/0001-30, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo titular da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Manaus – AM que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve em parte a exigência do crédito tributário formalizado através dos Autos de Infração de fls. 81/103 (IRPJ), 104/110 (PIS), 111/116 (COFINS), 117/136 (IRRF) e 137/153 (CSLL), recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica de fls. nos dá conta de que a matéria objeto de tributação resulta de:

“1 – OMISSÃO DE RECEITAS RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização, apurada conforme Termo de Constatação, item 1.1, relativo ao ano-base de 1993, exercício de 1994.

2 – OMISSÃO DE RECEITAS SALDO CREDOR DE CAIXA

Omissão de receita operacional, caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, conforme Termo de Constatação, item 3.1, relativo ao ano-base de 1995, exercício de 1996.

3 – OMISSÃO DE RECEITAS PASSIVO FICTÍCIO

Omissão de receita operacional, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação não comprovada, conforme Termo de Constatação, item 3.1, relativo ao ano-base de 1992, exercício de 1993.

.....
4 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Valor apurado conforme item 2.1 do Termo de Constatação , não tendo a empresa comprovado com documentação, hábil e idônea, o lançamento realizado a título de despesas bancárias (...), item 4.2 do Termo de Constatação (...) despesas com material aplicado (...), item 2,1 do Termo de Constatação (...) despesas a título de serviços prestados, todas no ano-base de 1992, exercício de 1993; (...) item 3.1, do Termo de Constatação (...) despesas não comprovadas (...) itens 3.2 a 3.29, do Termo de Constatação (...) por falta de documentação hábil e idônea (...), todas no ano-base de 1993, exercício de 1994; (...) itens 1.1, 1.2, 1.3, 1.4, 1.6, 1.7, 1.15 e 3.1 do Termo de Constatação (...) por falta de documentação hábil e idônea (...), todas no ano-base de 1994, exercício de 1995 e ainda em dezembro de 1996, exercício de 1997.

.....
5 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
**CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECES-
SÁRIOS.**

Valor apurado conforme item 4.1 do Termo de Constatação (...) por falta de comprovação da efetiva necessidade do serviço de fretamento de aeronave, em dezembro de 1995, exercício de 1996.

.....
6 – RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS
GANHOS E PERDAS DE CAPITAL
**PROVISÃO PARA PERDAS PROVÁVEIS NA REALIZAÇÃO DE IN-
VESTIMENTOS.**

Não adição ao Lucro Real da provisão para perdas na realização de investimentos (...) por ter adquirido da Geofinance Limited, Bônus Elegíveis do Brasil (...) e em março de 1995, efetuou provisão para a atualização ao valor de mercado do BÔNUS, lançado no resultado da empresa a título de "Despesas com Bônus" (...) A compra de Bônus foi realizada com deságio de 33,625% e em março (de 1995) foi recomprado pela OUTORGANTE (sic), com deságio de 56,22%, operação financeira meramente escritural, não envolvendo até a presente data recursos em espécie.

.....
7 – CORREÇÃO MONETÁRIA
DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

Despesa indevida de correção monetária, caracterizada pelo saldo devedor (...) maior que o devido, gerando uma diminuição no lucro líquido do exercício, que deverá ser adicionada para efeito de tributação.

O valor da correção monetária refere-se a diferença ocorrida entre os meses de agosto a novembro de 1992, relativo ao aumento de capital da empresa no valor de Cr\$ 700.000.000,00, conforme Termo de Constatação, item 1.1, relativo ao ano-base de 1992, exercício de 1993. *Idem*, a correção monetária maior que o devido (...), relativo ao ano-base de 1993, exercício de 1994.

.....
8 – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS.

REGIME DE COMPENSAÇÃO.

Compensação indevida de prejuízo fiscal correspondente ao ano-base de 1992, exercício de 1993, em face da reversão, após os lançamentos das infrações detectadas pela fiscalização, através deste Auto de Infração."

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 276 a 322, foi proferida decisão pela autoridade julgadora singular (fls. 452/ 482), assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ

Período de apuração: 01/07/1992 a 31/12/1992, 01/01/1993 a 31/12/1993, 01/01/1994 a 31/12/1994, 01/01/1995 a 31/12/1995, 01/01/1996 a 31/12/1996.

Ementa: DECADÊNCIA – IRPJ/IRRF – Tratando-se de lançamento de ofício, o prazo decadencial é contado pela regra do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. PIS/COFINS/CSLL – Embora sujeitas à sistemática de lançamento por homologação, o prazo decadencial da Contribuição Social, do PIS e da Cofins e de dez anos, visto existir legislação específica regendo a matéria.

OMISSÃO DE RECEITAS/RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS – A ausência de contabilização de receitas caracteriza o ilícito fiscal e justifica o lançamento de ofício para exigir o imposto sobre a parcela omitida.

OMISSÃO DE RECEITAS/SALDO CREDOR DE CAIXA – O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza a presunção de omissão no registro de receita.

OMISSÃO DE RECEITAS/PASSIVO FICTÍCIO – Se o contribuinte deixar de comprovar o valor do passivo registrado em sua contabilidade, configurada está a omissão de receitas operacionais.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS – Cabível a glosa de despesas, quando o contribuinte deixar de comprova-las com documentação hábil e idônea. Por outro lado, verificado através de diligência, que o contribuinte logrou comprovar uma parcela da despesa, incabível é a glosa. Se o valor já foi tributado como omissão de receita improcede tributa-lo novamente como despesa incomprovada.

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS – Somente podem ser computadas, na apuração do resultado do exercício, as despesas que forem documentalmente comprovadas e que guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita.

PROVISÃO PARA PERDAS PROVÁVEIS NA REALIZAÇÃO DE INVESTIMENTOS – Quando indedutível, a provisão deve ser adicionada ao lucro líquido do período-base, cabendo o lançamento de ofício se esta não for computada na apuração do lucro real.

DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA /COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL – Rejeitada a preliminar de decadência, procedente é o lançamento, quando o contribuinte não questiona o mérito.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – É descabida a cobrança da multa por entrega da declaração extemporânea do IRPJ quando, no lançamento, já está sendo cobrada a multa de ofício.

BASE DE CÁLCULO – A Contribuição Social é dedutível da base de cálculo do IRPJ no ano-calendário de 1992. Nos períodos de apuração 1993 e 1994, a contribuição só é dedutível quando paga. A partir do ano-calendário de 1995, a dedução é pelo regime de competência, não se aplicando quando a sua exigibilidade estiver suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151, do CTN.

REFLEXOS – Os lançamentos reflexos devem seguir a mesma sorte do principal, ante a íntima relação de causa e efeito existe entre eles.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Cientificada dessa decisão em 18 de maio de 2000 (A. R. de fls. 485v.) a contribuinte ingressou com recurso voluntário para este Conselho, onde sustenta em resumo:

- a) Da análise que fez da ementa acima, o r. julgador *a quo* rejeitou a preliminar de decadência, e no mérito, excluiu apenas as seguintes parcelas:
 - i) Cr\$ 480.000.000,00, relativa à pretensa omissão de receita caracterizada por passivo fictício, no ano-base de 1992, exercício de 1993;
 - ii) Cr\$ 1.637.631.664,00, relativa à glosa de despesas bancárias ditas não comprovadas, no ano-base de 1992, exercício de 1993;
 - iii) Cr\$ 11.154.111,16, relativa à glosa de dispêndios com material aplicado, no ano-base de 1993, exercício de 1994;
 - iv) R\$ 3.412,04, relativa à multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos do ano-base de 1992, exercício de 1993;
- b) Suscita a preliminar de decadência do direito da Fazenda Pública proceder ao lançamento, relativamente aos períodos-base de julho a dezembro de 1992 e janeiro a março de 1993, face ao prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN, pois este expiraria 5 (cinco) anos após a ocorrência do fato gerador, isto é, julho a dezembro de 1997 e janeiro a março de 1998, respectivamente, enquanto que os Autos de Infração foram formalizados (sic) em 08/04/98, após o prazo decadencial;
- c) Ainda com relação à decadência acima mencionada, citando, segundo jurisprudência administrativa e judicial, enaltece que também tal preliminar tem aplicabilidade ao IRRF, CSLL, COFINS e PIS, em virtude de sua natureza homologatória. Após transcrever a ementa de alguns Acórdãos, inclusive desta Câmara (fls. 495/496), entende que a formalização (sic) dos Autos de Infração ocorreu fora do prazo quinquenal previsto na legislação aplicável;
- d) Quanto à natureza homologatória do IRPJ, após o advento do Decreto-lei n.º 1.967/82, entende, igualmente, que o lançamento desse tributo mudou sua natureza, passando da espécie lançamento por declaração, cujo prazo decadencial é estabelecido no art. 173 do CTN, para a espécie lançamento por homologação, cuja decadência está prevista no art. 150, § 4º do mesmo diploma legal. Adiciona, neste particular, que a opção do contribuinte quanto à forma de recolhimento (estimativa ou lucro real), não tem qualquer relevância, pois o deslocamento do fato gerador do IRPJ (de anual para mensal e atribuição ao contribuinte do dever de mensalmente apurar e pagar referido

imposto), não elimina o exame prévio ou notificação da autoridade administrativa, consoante estabelecido da Lei n.º 8.541/91 (sic);

- e) Conclui, quanto à preliminar, que a decadência, tanto para os tributos quanto às contribuições sociais, deverá excluir a parcela relativa aos fatos geradores ocorridos nos meses de julho a dezembro de 1992 e janeiro a março de 1993;
- f) No mérito, o primeiro item abordado, refere-se à suposta omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização de parte do faturamento, relativamente ano ano-base de 1993, exercício de 1994. Alega que a Fiscalização deixou de considerar vendas canceladas ocorridas nos diversos meses dos anos-calendário de 1992 e 1993, relativas a serviços faturados no ano de 1992, em valor muito superior à exigência fiscal. Assim, se houvesse tal consideração, não acarretaria qualquer prejuízo aos cofres públicos;
- g) O segundo item, refere-se à suposta ocorrência de saldo credor de caixa, alegando que o Fisco deixou de demonstrar a movimentação do período e – também – deixou de fazer ajustes, de modo a compensar eventuais sobras e faltas (sic), cabendo (ao Fisco) apurar o exato saldo da conta caixa;
- h) O terceiro item, refere-se à presunção de omissão de receitas, por falta de comprovação de obrigações registradas no passivo da empresa. Sustenta que pelo Regulamento do Imposto de Renda vigente à época dos fatos (ano-calendário de 1992), RIR/80, art. 180, tal presunção só alcançava as obrigações já pagas e mantidas no Passivo da empresa. Ademais, acrescenta, essa infração está com a base de cálculo totalmente errada, e que está intimamente ligada à outra (despesas bancárias não comprovadas), tendo sido sua origem constata meramente de eventuais falhas nos lançamentos contábeis;
- i) No que pertine à glosa das despesas bancárias, afirma que a Fiscalização equivocou-se ao descrever os lançamentos no Termo de Constatação. Conclui, neste item, que a glosa de despesas bancárias, no valor de Cr\$ 1.637.631.664,00, refere-se ao lançamento efetuado a débito dessa conta, cuja contrapartida é a crédito da conta do Passivo – Banco do Brasil, conta Ouro/Empréstimo, tendo (o referido valor) sido incluído no item 1 do Auto de Infração. Ainda neste item, afirma que há contradições no Relatório de Diligência Fiscal (fls. 361), pois a operação refere-se a empréstimo, e que a pendência no passivo, compensa-se com idêntica pendência no ativo, não devendo prevalecer a acusação fiscal de passivo fictício;

- j) A matéria relacionada com a glosa de custos ou despesas não comprovadas está parcialmente demonstrada, e protesta pela juntada *a posteriori*, de novos elementos de prova. Referidas despesas seriam aluguéis de apartamento e casas, cujos locatários (sic) não foram identificados. Segundo a Fiscalização, tais despesas não seriam necessárias à atividade da Empresa;
- k) Quanto aos demais valores glosados (item 4 e seus subitens do Auto de Infração), compreende 38 (trinta e oito) acusações, a maior parte das despesas glosadas referem-se a dispêndios com prestação de serviços, material aplicado e despesas bancárias (juros, variações monetárias passivas, etc.), ainda pretende apresentar provas necessárias, as quais serão anexas oportunamente;
- l) O item 5 do Auto de Infração refere-se à glosa de despesas com manutenção de aeronave, pois o Fisco entendeu não haver necessidade do uso da mesma;
- m) Por sua vez, o item 6 do AI, refere-se à indedutibilidade da provisão para perdas prováveis na realização de investimentos, nos termos do art. 374 do RIR/94. Segundo a Recorrente, o AI peca por falta de tipicidade ao descrever a infração, conclusão a que se chega pela simples leitura da norma legal supra mencionada e sua total inaplicabilidade, pois a hipótese em causa se trata de "compra e venda de Títulos da Dívida Pública do Brasil" (Títulos Públicos, especialmente os da Dívida Externa). Segundo a Recorrente, a operação praticada consistente em aquisição de títulos da dívida pública brasileira, com venda e perda, segundo a flutuação do mercado internacional, não se confunde com os investimentos permanentes de que trata o art. 374 do RIR/94; que a operação foi iniciada e encerrada no Brasil e não no exterior; que não são capitalizados no ativo permanente; que são equivalentes a títulos de créditos, certificados de depósitos bancários, duplicas e outros da mesma espécie e que reconheceu contabilmente a variação cambial ativa, enquanto não alienados;
- n) No que respeita à alegada "despesa indevida de correção monetária", caracterizada pelo saldo devedor de correção monetária de balanço maior que o devido, gerando diminuição no lucro líquido, tal circunstância não pode ser considerada face à decadência (com relação ano ano-base de 1992) e à necessidade de efetuar novo levantamento em agosto de 1997 (o que não ocorreu), posto que o AI somente foi lavrado em 08/04/1988. Quanto à diferença de Cr\$ 17.054.644,44 (mencionada no item 7.2 do AI), a Recorrente constatou que se trata de diferença IPC/BTNF de 1990, tendo sido facultado às empresas deduzir o saldo devedor, a partir de 1993, nos termos da Lei n.º 8.200/91 e Decreto n.º 332/91. Sendo assim, é de admitir-se a dedutibi-

lidade da diferença verificada no ano de 1990, validando-se os procedimentos adotados pelos contribuintes;

- o) Desenvolve, a Recorrente, capítulo especial relativo à inexatidão da base de cálculo do IRPJ lançado de ofício, citando, inclusive, parte da ementa do Acórdão desta Egrégia Câmara (Ac. n.º 101-91.594/97), cujo teor é a seguinte:
INEXATIDÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA – LANÇADO DE OFÍCIO.
Havendo matéria tributável apurada em lançamento de ofício, é cabível a exclusão da contribuição social sobre o lucro da base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica, bem como a exclusão do reflexo correspondente na base de cálculo do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido.
- p) No capítulo relacionado com as tributações reflexas, a Recorrente repete os argumentos da inexatidão da base de cálculo do IRRF, lançado de ofício, entendendo que nada deve a título de IRPJ, por via de consequência, não cabe a tributação reflexiva, especialmente da CSLL, pois o legislador toma por base de cálculo o resultado contábil, obtido das empresas, nos termos definidos pela Lei n.º 6.404/76, não alcançando valores mantidos à margem da escrituração, ainda que alvo de lançamento de ofício;
- q) Idênticas razões (de que não cabe tributação reflexiva) são trazidas pela Recorrente, com embasamento no PN CST n.º 04/94 (sic). Com referência ao PIS, menciona, ainda, o julgado constituído no RE 148.754-2/RJ, em que foi relator o Min. F. Rezek, que definiu como inconstitucionais os mandamentos constantes dos Decretos-lei n.º 2.445 e 2.449/88 e a impossibilidade de cobrança do PIS, face à Medida Provisória n.º 1.212/95, e ainda em decorrência do PN CST n.º 04/94;
- r) O último capítulo, anterior apenas ao pedido, discorre sobre a ilegalidade da cobrança da taxa SELIC, como sucedâneo dos juros moratórios, louvando-se no voto do Ilustre Ministro FANCIULLI NETO, em julgado recente, no RESP n.º 215.881, de 17 de fevereiro de 2000. Afirma, ainda, que a taxa SELIC foi criada para apurar rendimentos dos títulos federais, tendo as mesmas características da malfadada TR, embora tenha sido criada por Lei. Finalmente, que o CTN não veda a atualização do tributo, desde que o critério atualizador esteja previsto em Lei, presto que está aos princípios da estrita legalidade e da tipicidade cerradas;
- s) O pedido final, além do que já foi formulado anteriormente, foi no sentido de se aplicar, sendo o caso, a equidade e a interpretação mais benigna à Recorrente.

A Recorrente foi acusada de ter omitido receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização de parte do faturamento, no montante de Cr\$ 143.027.904,00, no ano calendário de 1993, exercício de 1994, conforme detalhado no item 1.1. do Termo de Verificação e Constatação.

Nas petições de defesa apresentadas a Recorrente afirma ser de todo improcedente tal imputação, esclarecendo que a diferença encontrada deveu-se ao fato de a Fiscalização ter deixado de considerar as vendas canceladas ocorridas nos diversos meses dos anos-calendários de 1992 e 1993, relativas a serviços faturados no ano de 1992, cuja receita foi apropriada a maior naquele ano.

A Recorrente aduz, ainda, que optou por deduzir o respectivo valor do faturamento do ano-calendário seguinte, ou seja no ano de 1993, para evitar os transtornos causados pela eventual retificação de declaração, vez que o cancelamento ocorreu após o registro contábil e, em alguns casos, após o encerramento do balanço. No entanto, prossegue, tal procedimento não acarretou qualquer prejuízo aos cofres públicos, ao revés, trouxe, isto sim, um ganho correspondente à correção monetária do período, posto que os valores das vendas canceladas, deduzidos do faturamento do ano seguinte o foram por seu valor original.

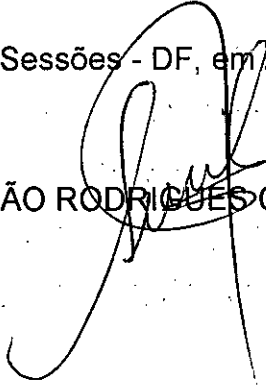
Com vistas a comprovar suas alegações, a Recorrente juntou ao Recurso cópias do Livro Registro de Apuração do ISS, do Razão Analítico, bem como das Notas Fiscais emitidas e canceladas, todas relativas ao ano-calendário de 1992 (fls. 545/566).

A documentação restou carreada para os presentes autos, como já registrado, apenas na fase recursória, o que implica não haver tanto a autoridade lançadora quanto a julgadora de primeiro grau, se manifestado sobre a mesma.

Resta evidenciado que o valor das receitas apropriadas ano de 1992 é superior ao efetivamente auferido, pois, consoante afirma e demonstra a Recorrente, somente no mês de junho de 1992 foi apropriada no Razão Analítico uma Receita de CR\$ 1.365.780.991,64, correspondente aos serviços faturados nos meses de maio e junho daquele ano, a qual teria sido tributada, quando a receita efetiva, descontada das vendas canceladas, totaliza a importância de apenas CR\$ 585.780.991,64, ou seja, Cr\$ 780.000.000,00 a menos do que a apropriada pela Empresa.

Sendo assim, voto no sentido de que o julgamento seja transformado em diligência, retornando os presentes à repartição de origem, a fim de que a Fiscalização, após análise, ateste a veracidade e idoneidade das alegações produzidas pela recorrente, confrontada a documentação mencionada com os assentamentos contábeis e fiscais correspondentes.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2001.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator