

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10410.002233/95-21
Recurso n.º : 115.655
Matéria: : IRPJ E OUTROS
Recorrente : LGN CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ EM RECIFE - PE.
Sessão de : 05 de maio de 1998
Acórdão n.º : 101-92.038

NULIDADE – REABERTURA DE PRAZO – A mudança da acusação inicial, com reabertura de prazo para o sujeito passivo se defender, afasta a pretensão de declaração de nulidade.

CONTRATO DE OBRAS – Os contratos de obras de construção civil com entidades não governamentais, reclamam a oferta das receitas nos momentos em que ocorridos.

POSTERGAÇÃO – Para a sua validade é da essência a sua adequação ao fixado pelo PN 2/96, mesmo que os seus valores não tivessem sido oferecidos após, com correção monetária.

ISENÇÃO – A alteração da acusação pelo órgão julgador de primeira instância, com adoção de novo critério jurídico, torna nula a exigência, mesmo porque não lhe é possível lançar.

Recurso parcialmente provido.

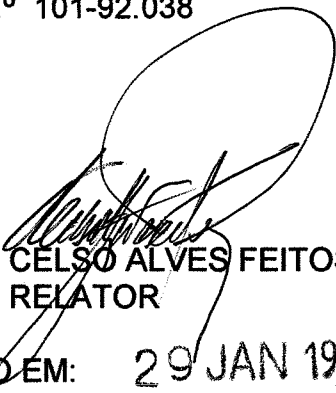
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LGN CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

PROCESSO N.º 10410.002233/95-21
ACÓRDÃO N.º 101-92.038

2



CELSON ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 29 JAN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL e RAUL PIMENTEL.

RECURSO NR: 115.655
RECORRENTE: LGN CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foram lavrados os seguintes Autos de Infração, por meio dos quais são exigidos os valores citados:

- Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 236/239) - 7.153.651,22 UFIR, mais os respectivos acréscimos legais, além de multa por atraso na entrega das declarações dos exercícios de 1991 e 1992, no valor equivalente a 13.655,59 UFIR; e Auto complementar (fls. 275/276) - 54.627,56 UFIR, mais acréscimos legais;

- PIS/Receita Operacional (fls. 201/202) - 6.479,08 UFIR, mais acréscimos legais;

- FINSOCIAL/Faturamento (fls. 206/207) 2.266,14 UFIR, mais acréscimos legais;

- COFINS (fls. 211/212) - 10.871,10 UFIR, mais acréscimos legais;

- IR Fonte sobre o Lucro Líquido (fls. 216/217) - 362.415,57 UFIR, mais acréscimos legais; e

- Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 222/225) - 1.691.201,64 UFIR, mais acréscimos legais.

As exigências são relativas aos períodos-base de 1990, 1991 e períodos dos anos-calendário de 1992 e 1993, e decorrem da constatação, pela fiscalização, das seguintes ocorrências, conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 195/198):

1) despesa indevida de correção monetária, por falta de amparo legal, incidente sobre adiantamentos recebidos da empresa Granordeste;

2) receita não oferecida à tributação, mediante o artifício de contabilização como adiantamento, no passivo exigível;

3) utilização indevida do benefício de redução/isenção do imposto para empresas instaladas na área da Sudene, uma vez que a contribuinte não estava devidamente habilitada para a fruição desse incentivo;

4) postergação de imposto, em face da inobservância do regime de escrituração no oferecimento de receita a tributação.

O Auto de Infração complementar (fls. 275/276) foi emitido tendo em vista que, no Auto inicial, foram compensados indevidamente prejuízos fiscais (demonstrativos de fls. 271/272), razão pela qual foi reaberto o prazo para impugnação.

Impugnando o feito às fls. 290/297, a Autuada afirmou que todo o Auto de Infração matriz (IRPJ) decorreu dos contratos de fornecimento de serviços de construção civil (cópias às fls. 299/334), celebrados com a empresa Granordeste, da qual participa.

Com referência a tais contratos, afirmou:

- que a autoridade autuante equivocou-se ao considerar o contrato e aditivos como contratos autônomos e ao pretender que a empresa mantivesse o controle de custos segregado para cada um deles, porquanto sobre o contrato original foram celebrados cinco aditivos que apenas acrescentavam serviços adicionais, mantendo-se inalteradas as demais cláusulas do contrato primitivo;

- que, tanto é verdade que o contrato era único, que o prazo para execução de todos os instrumentos se expiraria em 04.08.91 e que, sendo um único contrato, as planilhas de execução não precisavam distinguir item por item das construções em andamento, mas, englobadamente, apurar o andamento da obra como um todo;

- que a Sudene acompanhou o andamento físico-contábil do contrato e aditivos, tendo atestado, em março de 1993, que 97% das obras de construção civil e 93% das instalações haviam sido concluídas, o que significa que as obras estavam em andamento nos períodos de 1990/91/92;

- que a autoridade autuante abandonou os boletins de medição, apresentados à Sudene, pelo fato de estes não identificarem cada serviço de *per si*, e, por isso, decidiu questionar os registros, no passivo, de adiantamentos de receitas efetuados pela Granordeste e a atualização monetária dos adiantamentos recebidos.

Com relação às infrações apontadas no Auto de Infração, apresentou as seguintes argumentações:

1) despesa indevida de correção monetária:

- que a fiscalização, ao capitular a infração como decorrente de norma constante da Lei nº 7.799/89 (que reintroduziu o sistema de correção monetária das demonstrações financeiras), mostrou que confunde correção das demonstrações financeiras com atualizações de direitos ou obrigações, pois a empresa não efetuou nenhuma correção monetária dos adiantamentos, apenas atualizou-os, porque o contrato original e seus aditivos dispunham que todo o valor contratado seria atualizado e os adiantamentos deduzidos quando da execução definitiva dos serviços;

- que deve ser declarada a nulidade da exigência, porque foi adotada capitulação legal improcedente;

- no mérito, que a Granordeste, empresa que efetuou os adiantamentos, também reconheceu a atualização monetária, e que a mesma autoridade fiscal concluiu inexistir infração à legislação do Imposto de Renda, conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal cuja cópia anexou aos autos (fls. 298);

- que a fiscalização agiu com excesso de exação, exigindo tributos que sabia ou deveria saber indevidos;

2) receita não oferecida à tributação, mediante o artifício de contabilização como adiantamento, no passivo exigível; e 4) postergação de imposto:

- que, segundo os arts. 280 e 281 do RIR/80 e a Instrução Normativa SRF nº 21/79,

tanto no contrato a longo prazo quanto no de curto prazo, a execução dos serviços é que se caracteriza como momento de apropriação da receita a ser tributada;

- que, portanto, discorda do fato de a fiscalização ter considerado os adiantamentos recebidos como receita do período-base em que ocorreram os recebimentos;

- que o agente fiscal baseou-se em presunção não prevista em lei quando deixou de considerar os boletins, simplesmente porque não individualizavam os serviços, receitas e custos;

- que os boletins de medição são legítimos para comprovar a realização física das obras e que a exigência do autuante era impossível de ser atendida, porque o valor dos serviços fora contratado englobadamente;

- que o lançamento é imperfeito porque desatende ao Decreto nº 70.235/72 quanto à descrição precisa dos fatos e da infringência legal, pois o autuante não logrou comprovar nem uma coisa nem outra.

Requer a realização de perícia caso o julgador entenda necessária para seu convencimento, indica seu perito e formula quesitos para análise.

3) utilização indevida do benefício de redução/isenção do imposto para empresas instaladas na área da Sudene:

- que não sabe ao certo do que se defender; que é empresa de serviços básicos, segundo a Portaria Sudene nº 400/84, e que não entende que infração possa ter cometido;

- que houve conflito entre o enquadramento legal citado no Auto de Infração e a descrição dos fatos, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal: o primeiro refere-se aos arts. 400 a 444 do RIR/80 (que tratam dos incentivos de isenção e redução para os estabelecimentos industriais e agrícolas instalados na área de atuação da Sudene, ou que venham a praticar atos de modernização, ampliação ou diversificação e sejam empresas industriais ou agrícolas); o segundo, refere-se ao incentivo de redução para reinvestimento concedido às empresas industriais, agrícolas e de serviços básicos instaladas na área de atuação da Sudene;

- que esse item da autuação é nulo, por preterição ao direito de defesa.

Na decisão recorrida (fls. 346/364), a autoridade de primeira instância indeferiu o pedido de perícia, sob o argumento de que os documentos comprobatórios que constam dos autos dão condições de convicção ao julgamento e de resposta às questões formuladas pela autuada, não se exigindo conhecimentos técnicos para tal.

No mérito, julgou procedente em parte a ação fiscal, concluindo, em síntese:

- que o contrato inicial celebrado em 13.10.87 contém previsão de correção, com base na variação da OTN, apenas do saldo devedor, daí porque descabe o reconhecimento de atualização monetária dos adiantamentos;

- que a autuada não observou, na apuração do resultado dos contratos, os procedimentos estabelecidos no art. 10 do Decreto-lei nº 1.598/77 pertinentes a contratos de longo prazo;

- que a fruição do incentivo de depósito para reinvestimento condiciona-se à aprovação, pela Sudene, dos respectivos projetos técnico-econômicos de modernização, complementação, ampliação ou diversificação;

- que, com a promulgação da Resolução do Senado Federal nº 49/95, que suspendeu a execução dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449/88, o PIS deve ser exigido na modalidade "PIS/Repique"; assim, cancelou o Auto de Infração de fls. 201 e recalculou a contribuição nessa modalidade (fls. 363), determinando que a empresa fosse intimada a recolher o valor assim apurado, com os acréscimos legais;

- que deve ser estendido às exigências reflexas o decidido quanto ao Auto de Infração principal (IRPJ).

Determinou, ainda, reabertura de prazo para impugnação relativamente:

a) ao lançamento da contribuição PIS/Repique;

b) às seguintes exigências, cujas matérias foram inovadas em sua decisão, no pertinente à capitulação legal:

b.1) despesa indevida de correção monetária (ano-base de 1990); e

b.2) isenção/redução- utilização indevida do benefício (ano-base de 1991).

Tendo em vista a supracitada reabertura de prazo para impugnação, despacho de fls. 382 informa que as correspondentes matérias foram transferidas para novo processo, de nº 10410.000245/97-00.

No recurso voluntário (fls. 370/381), a Recorrente, preliminarmente, argüi a nulidade da decisão, em face do indeferimento do pedido de perícia sem que tal decisão fosse devidamente fundamentada pelo julgadora singular.

Quanto à utilização indevida do benefício de depósito para reinvestimento, afirma que a autoridade de primeira instância não agravou a exigência na forma preconizada no art. 15, parágrafo único, do Decreto nº 70.235/72, alterado pela Lei nº 8.748/93. Que, no caso, não se tratou de agravamento, no qual os fatos e as circunstâncias são as mesmas, inclusive sua tipificação com base na legislação vigente, mas de efetiva mudança de critério jurídico.

Argumenta que o julgador singular praticou novo lançamento e que, a teor do art. 18, parágrafo 3º, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações da Lei nº 8.748/93, é obrigatória a lavratura de Auto de Infração ou Notificação de Lançamento Complementar quando de exames posteriores resultar inovação ou alteração de fundamentação legal da exigência.

Estendeu essa argumentação à despesa indevida de correção monetária (ano-base de 1990), igualmente modificada na decisão de primeira instância, no que respeita à capitulação legal.

Alega que o equívoco cometido pela decisão recorrida, no que pertine ao incentivo fiscal, decorreu da aplicação de dois dispositivos legais, posto que o art. 40 da Lei nº 8.167/91, que restringiu a utilização do benefício fiscal de reinvestimento aos empreendimentos industriais e agro-industriais na área de atuação da Sudene foi posteriormente modificado pelo art. 19 da Lei nº 8.191/91, que ampliou o direito ao benefício aos empreendimentos dedicados à construção civil na área da Sudene. Transcreve ambos os dispositivos e cita o Ato Declaratório (Normativo) CST nº 18/91, que reconheceu o direito de as empresas de construção civil optarem pelo benefício fiscal de redução por reinvestimento.

Reafirma que a atualização dos adiantamentos está correta e que o critério de apropriação das receitas somente poderia ser elucidado pela perícia indeferida pelo julgador singular.

Protesta para que faça parte integrante de seu recurso todas as razões de fato e de direito já expostas na peça impugnatória.

Insurge-se contra a exigência do PIS/Repique, alegando que foram atingidos períodos já alcançados pela decadência e que, também aqui, trata-se de inovação de autuação, não de agravamento.

À fls. 386/392 encontram-se as contra-razões de recurso do Procurador da Fazenda Nacional, pela manutenção da decisão recorrida.

E o relatório.



VOTO

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator

Não conheço da preliminar de nulidade sobre as matérias para as quais foi reaberto o prazo para impugnação, as quais inclusive, foram transferidas para outro processo quais sejam:

- a) despesa indevida de correção monetária (ano base de 1990);
- b) isenção/redução - utilização indevida do benefício (ano-base de 1991); e
- c) contribuição PIS/REPIQUE.

Quanto à preliminar de nulidade concernente a falta de fundamento, a decisão o foi pelo julgador singular: os documentos comprobatórios que constam dos autos dão condições à convicção do julgador, e as respostas às questões formuladas pela Recorrente, não exigem outros conhecimentos técnicos.

No mérito há que se enfrentar, inicialmente, o teor dos contratos, inicial e aditivos.

Há ainda que se deixar consignado que os itens 1 e 4 do auto de infração estão vinculados, isto é: glosa de correção monetária sobre os adiantamentos e postergação no pagamento do imposto devido.

Resta evidente que os contratos de fis. não foram assinados com entidade governamental. Resulta daí então, que o tratamento tributário a ser adotado é o constante do artigo 280 do RIR/80, considerada a época dos fatos. Vedado, portanto, o diferimento da tributação.

A afirmação tem por fundamento a resposta necessária á seguinte questão: Seriam adiantamentos os valores recebidos pela Recorrente durante o desenrolar das obras realizadas?

Antes de qualquer conclusão há que ser considerado o seguinte:

a) se é correto tomar os valores recebidos como adiantamentos, com incidência de variação monetária, fica estabelecida a possibilidade de dedutibilidade da despesa de variação monetária passiva;

b) não sendo correto os registros como adiantamentos dos valores recebidos, impõe-se a apropriação das parcelas nos períodos de recebimento, com apuração dos resultados de imediato.

Analisando os contratos de fls. chego à conclusão de que não houve adiantamento no seu sentido clássico, eleito pela norma tributária. Isto porque conforme consta dos mesmos: "fica à critério da Contratante fazer adiantamento por conta dos serviços executados, os quais serão descontados quando da emissão da fatura de medicação que é emitida ao final de cada mês".

A redação dos mesmos não deixa maior dúvida quanto a correção da afirmação:

1.. primeiro contrato) . . a) 8.000.000,00 (.) no ato da assinatura do contrato;
b) Cz\$ 4.000,00 (.) mediante a apresentação da medição dos serviços executados. Os serviços executados na 1ª medição serão de valor superior ao primeiro adiantamento para que a contratante venha a efetuar o segundo adiantamento. O restante em parcelas mensais, em valores equivalentes aos serviços realizados no período, comprovados através de medições, de conformidade com o cronograma físico-financeiro e mediante a apresentação da fatura de serviços. O pagamento fora deste prazo, sujeitará a contratante ao acréscimo de juros de mora, a taxa de mercado.

Parágrafo Único. O saldo devedor do total previsto no CAPUT desta cláusula será reajustado de acordo com a variação das OTN' s (Obrigações do Tesouro Nacional);

II. (primeiro aditivo) ... 78.155.380,47 (.) cujo pagamento será efetuado mediante apresentação das medições de serviços executados no final de cada mês, e aprovado pela CONTRATANTE.

Parágrafo 1.º Fica a critério da Contratante fazer adiantamento por conta dos serviços a serem executados, os quais serão descontados quando da emissão da fatura de medição;

Parágrafo 20. O saldo devedor do total previsto no CAPUT desta Cláusula será reajustado de acordo com a variação das OTN's (obrigações do Tesouro Nacional);

III. (segundo aditivo) ... cujo pagamento será efetuado mediante apresentação das medições de serviços executados no final de cada mês, e apontados pela CONTRATANTE.

Idem

Idem

IV. (terceiro aditivo)... idem;

Idem

Idem . . variação das URF's (Valor de Referencia de Financiamento;

V (quarto aditivo) ... idem;

Idem

Idem

VI) (quinto aditivo)... idem

Idem

Idem.

Diante do exposto, resta evidente que as receitas, por terem origem nas mediações segundo as obras executadas, deviam ter sido oferecidas nas datas de recebimentos, enquanto a glosa da correção monetária é uma consequência.

É evidente que embora não possa ser dado aos valores recebidos a classificação de adiantamentos, resta que os mesmos, com exceção da entrada inicial, tinham ainda previsão de correção monetária, o que leva à concluir que embora postergados os valores, foram eles declarados. Se a tributação foi oferecida corrigida, na postergação, resulta daí não haver diferença a reclamar. E ainda que assim não fosse, estaria afastada a exigência a título de postergação, porque sequer considerado pelo Fisco na apuração o PN 2/96, que estabelece:

"... devem ser observados os seguintes procedimentos:

- a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em que houve sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;
- b) tratando-se de custo ou despesa antecipada adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;
- c) apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;
- d) efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando

seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente até o período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento do período-base subsequente, até o período-base do término da postergação;

e) deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive, o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos maiores mencionados na alínea anterior;

f) apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;

g) apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido.

Com relação a glosa da correção monetária, deve ela subsistir, pois não tendo havido adiantamento, é de ser considerada inexistente para fins de dedução como despesa.

Com respeito á acusação do item três do auto de inflação (fls. 238), efetivamente foi econômico o Fisco. Disse ao reclamar a exação: "...0 contribuinte utilizou-se de uma redução e/ou isenção sem conteúdo, sem estar habilitado para o gozo do benefício", dando por infringidos os artigos 440, 41, 43 e 44 do IRR/80.

Antes, no Termo de Encerramento, tinha dito:

“ utilização indevida de Benefício Fiscal. O Contribuinte ao preencher o quadro 15 da declaração IRPJ/92, utilizou-se de uma redução por investimento no valor de 102.297 Ufirs, sem contudo estar apto a gozar deste benefício, conforme anexo 2 de sua própria declaração” (fls. 198).

A decisão recorrida enfrentando a alegação de nulidade por cerceamento do direito de defesa, diante dos termos da acusação assim se justificou para manter a acusação: "para atender o disposto no Decreto 70.235/72 art. 10, inciso IV, dá-se a este item a seguinte disposição infringida: Leis ns. 8.167/91, arts. 10,11,19 e 23 e 8.191/91, art. 40 (art. 622 do

R1R/94), mantendo-se os enquadramentos legais correspondentes à atualização monetária e as penalidades aplicáveis constantes dos demonstrativos de cálculo, que acompanham os respectivos autos de infrações." (fls.361).

Neste ponto entendo ainda que efetivamente tem razão a Recorrente. A uma porque a acusação cuida de isenção ou redução do imposto como incentivo ao desenvolvimento regional, nos exatos termos do disposto nos artigos indicados como infringidos, todos eles referentes aquela (isenção), e a duas, porque a tentativa de novo enquadramento legal, constante da decisão recorrida, equívale a inovação não permitida ao julgador singular, mormente, como enfocou o recurso, após a criação das Delegacias de Julgamento. Veja-se que a própria indicação do artigo 622, do RIR/94, já demonstra a fragilidade detectada pelo julgador solitário, pois este (art. 622) não tem relação com o artigo 440 e seguintes do RIR/80. A equivalência é encontrada no artigo 577 do RIR/94, daí porque fica afastada a aplicação.

Assim, por falta da devida subsunção do fato à norma, dou provimento a este item, o que aconteceu, igualmente com a reclamação de correção monetária sem base legal no ano de 1990.

Também afasto a exigência com relação ao PIS/REPIQUE, que não pode ser lançado por um órgão de julgamento, ao amparo do estabelecido na Lei 8.748/93.

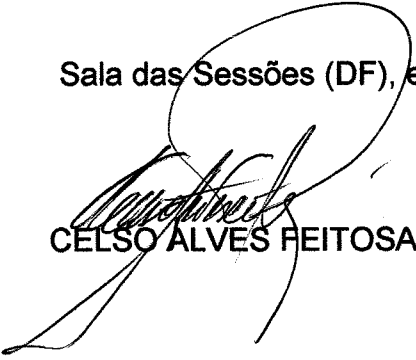
Resta então que o provimento é parcial para:

- a) manter a exigência do item primeiro do auto de infração, com exceção da tributação envolvendo o ano de 1990;
 - b) manter a exigência deduzida no item 2;
 - c) afastar o pretendido no item 3,
 - d) afastar o reclamado no item 4,
 - e) anular a exigência do PIS;
 - f) afastar todo e qualquer lançamento do julgador singular;
- 

g) ajustar o decido aos lançamentos reflexos (IR NA FONTE SOBRE O ILL, CONFINS, FINSOCIAL, CONTRIBUIÇÃO PARA A SECURIDADE SOCIAL.

É como voto.

Sala das Sessões (DF), em 05 de maio de 1998



CELSO ALVES FEITOSA

INTIMAÇÃO

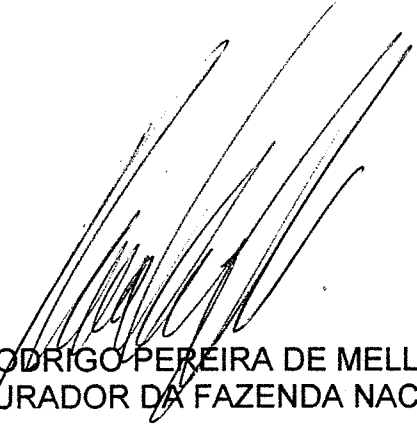
Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 29 JAN 1999



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 8/2/99.



RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL