



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 10469.003685/97-90  
**Recurso nº** 140.077 Voluntário  
**Matéria** COFINS- anos-calendário 1992 e 1993  
**Acórdão nº** 101-96.994  
**Sessão de** 17 de outubro de 2008  
**Recorrente** Construtora Norte Brasil Ltda..  
**Recorrida** DRJ em Recife - PE.

**ASSUNTO: COFINS**

Anos-calendário: 1992 e 1993

**Ementa:** DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA-RECONSIDERAÇÃO- Não cabe pedido de reconsideração da decisão de primeira instância. A revisão admitida pelo art. 32 do Dec. 70.235/72 alcança apenas as correções de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes da decisão, não compreendendo reapreciação das provas.

**PERÍCIA** - Não se justifica a perícia quando os quesitos formulados não exigem conhecimentos incomuns ao ofício do julgador administrativo.

**DILIGÊNCIA**- Representa respeito absoluto ao direito de defesa do contribuinte o fato de o julgador ter determinado diligências no processo matriz (do IRPJ) para dirimir questões que alcançavam as dúvidas formuladas nos quesitos constantes do pedido de perícia do processo decorrente, bem como ter determinado, neste, outra diligência, com novas questões que, em conjunto com a diligência do IRPJ seriam suficientes, a seu juízo, para formação de sua convicção

**RECONHECIMENTO DA RECEITA**- Para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições para a COFINS, as receitas decorrentes da execução de obras por empreitada deverão ser apuradas, em cada mês, segundo os critérios da IN-SRF Nº 21/79. Quando a construção por empreitada deva ser produzida em prazo igual inferior a um ano, o resultado deverá ser apurado quando completada a execução, sendo improcedente o reconhecimento das receitas pelo regime de caixa.

**EFEITOS DA ALOCAÇÃO** Os valores apurados como pagos a maior em decorrência da retificação temporal da alocação das

*(Handwritten marks: a large 'X', a signature, and a circled 'D')*

receitas de empreitadas de obras, e que representam antecipação de pagamento, podem ser compensados com os valores dos tributos exigíveis nos períodos em que deve ser reconhecida a receita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

  
ANTÔNIO PRAGA  
PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 19 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Valmir Sandri, José Sérgio Gomes (Suplente Convocado), José Ricardo da Silva e Aloysio José Percinio da Silva. Ausente justificadamente o Conselheiro Caio Marcos Cândido e ausentes momentânea e justificadamente os Conselheiros João Carlos de Lima Júnior e Alexandre Andrade Lima Da Fonte Filho (Vice Presidente da Câmara).

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto por Construtora Norte Brasil Ltda. contra decisão do Delegado de Julgamento da DRJ em Recife, que julgou procedente em parte o auto de infração lavrado para exigir da empresa crédito tributário relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) dos anos-calendário de 1992 e 1993, em decorrência de ação fiscal na área do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica,

A interessada impugnou a exigência instaurando o litígio administrativo.

Na fase de preparo do julgamento a DRJ em Recife, por considerar que com a impugnação o contribuinte levantou questões que somente poderiam ser dirimidas através de



 2

procedimento diligencial, expediu o Pedido de Diligência, solicitando à DRF/Natal a adoção das providências elencadas à fl. 92.

Retornados os autos, o Delegado de Julgamento em Recife julgou procedente em parte o lançamento, em decisão assim ementada:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 31/12/1992 a 31/12/1993*

*Ementa: RECONHECIMENTO DE RECEITAS E CUSTOS DE OBRAS - Contratos com prazo de execução inferior a um ano*

*O reconhecimento das receitas e dos custos provenientes de obras contratadas por prazo inferior a um ano deve ser feito no exercício em que a obra foi executada, independentemente do recebimento antecipado de receitas. Assim, relativamente a estas obras, não procede a tributação do resultado do exercício apurado pelo regime de caixa.*

A autoridade julgadora excluiu da apuração feita pela fiscalização as receitas das obras por empreitada, e concluiu que só houve recolhimento a menor nos meses de dezembro de 1992 e fevereiro de 1993. Sua motivação para tanto está assim expressada:

*De acordo com as Instruções Normativas nºs 40/89 e 41/89, para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS e para o FINSOCIAL, as receitas decorrentes da execução de obras por empreitada deverão ser apuradas, em cada mês, segundo os critérios da IN-SRF Nº 21/79.*

*O entendimento exposto pela Instruções Normativas nºs. 40 e 41 aplicável ao PIS e FINSOCIAL, pode ser estendido à COFINS, tendo em vista tratar-se de tributo da mesma natureza.*

*No processo de nº 10469.003687/97-15 a Decisão DRJ/RCE nº 951/99, cuja cópia consta das fls. 120 a 138, no seu item II.2.1, às fls. 131 a 134, considerou improcedente o procedimento do autuante de apurar as receitas e custos de obras empreitadas sem observar o disposto na IN nº 21/79.*

*Igual entendimento deve ser dado neste processo, uma vez que no procedimento de apuração da base de cálculo da COFINS, a inclusão pelo autuante das Receitas de Obras Empreitadas foi efetuada levando em consideração a data do seu recebimento, não considerando que, nos contratos cujo prazo de execução é inferior a um ano, tanto o art. 360 do RIR/80 quanto à IN nº 21/79 autorizam o reconhecimento daquelas receitas no término da obra, procedimento este adotado pela contribuinte. Estando incorreto o procedimento do autuante, os valores das Receitas de Obras Empreitadas devem ser excluídos das bases de cálculo mensais da COFINS, relacionados na fl. 02.*

Intimada da decisão em 19 de novembro de 1999 (fl. 153), em 29 do mesmo mês a empresa ingressou com requerimento para correção de erros materiais da decisão, com fulcro no art. 32 do Decreto nº 70.235/72 (fls. 157/168), que acabou por ser indeferido.

No recurso ao Conselho a empresa alegou, em síntese: (a) cerceamento do direito de defesa face à rejeição do pedido de revisão da decisão pela DRJ, dizendo não se tratar de discussão de mérito, mas de equívoco comprovado, e que a DRJ-Recife possuía toda a verdade dos números; (b) nulidade da decisão de primeira instância por falta de apreciação do pedido de perícia, e ainda, pelo fato de a diligência determinada ter sido realizada de forma não conclusiva e esclarecedora, e mesmo assim, a decisão ter se embasado em fatos não esclarecidos; (c) nulidade da decisão por ter alterado ilegalmente o lançamento. Requereu, ainda, em qualquer hipótese, sejam compensados dos débitos de dezembro/02 e fevereiro/93 os valores recolhidos a maior nos demais meses de 1993.

Incluído em pauta em janeiro deste ano, a Relatora apontou que a Recorrente afirmou ser imprescindível a análise deste processo em conjunto com o processo 19469.03687/97-15, que contém o auto de infração do IRPJ, tendo ressaltado que, ao requerer a revisão da decisão, explicitou, de forma clara e analítica, as inexatidões materiais que entedia nela contidas, e advertiu que as provas apresentadas foram inseridas no processo do IRPJ. Disse que a DRJ desprezou essas provas e alegou a inexistência das inexatidões, indeferindo o requerimento.

Este Colegiado converteu o julgamento em diligência determinando fosse apensado o processo relativo ao IRPJ, e respondidos os quesitos "b" e "c" das fls. 92, cujo teor é o seguinte:

*b) informar no Relatório de Diligência se houve postergação dos pagamentos da COFINS dos meses do ano de 1993 para os meses de janeiro e fevereiro de 1994, ou seja, se foram nulas as receitas brutas dos meses de janeiro e fevereiro de 1994, se nesses meses foi declarada e recolhida a COFINS, nos valores de 10.976,16 e 6.708,46 UFIR correspondentes às bases de cálculo de CR\$ 143.384.312,50 e CR\$ 122.449.507,00, respectivamente, bem como anexar ao processo cópias dos pagamentos correspondentes;*

*c) informa no Relatório de Diligência se na DCTF entregue em 31/10/94 a empresa declarou o valor de 21.277,80 UFIR, relativo à COFINS de dez/93, bem como anexar ao processo o documento comprobatório deste fato.*

Foi emitido o relatório de Diligência de fls. 330 a 332, cujas conclusões se encontram nos itens k e j, que leio em sessão.

A manifestação da recorrente sobre a diligência e os documentos que a instruem se encontram às fls 336 a 427.

Foi apensado o processo 19469.03687/97-15, relativo ao IRPJ.

É o relatório.



## Voto

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora.

Na petição recursal, após defender a imprescindibilidade da apreciação e análise deste processo em conjunto com o de nº 10469.003687/97-15, suscita nulidade da decisão invocando três motivações.

A primeira delas foi o cerceamento de defesa, em razão de não ter acolhido o pedido de revisão formulado.

O art. 36 do Decreto nº 70.235/72 dispõe que da decisão de primeira instância não cabe pedido de reconsideração.

Quanto ao art. 32 do mesmo Decreto, invocado pela empresa para fundamentar seu pedido, alcança apenas as correções de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes da decisão. No caso concreto, o pedido de revisão formulado não se funda em inexatidões materiais contidas na decisão, mas sim, pretende nova apreciação das provas. De fato, alegou a postulante que a DRJ em Recife incorreu em equívoco ao desprezar informações evidenciadas no processo do IRPJ, tendo prejudicado a empresa por não ter levado em consideração as quantias recolhidas nos meses de janeiro e de março e de dezembro de 1993, que também foram calculadas sobre receitas de empreitadas de obras.. Trata-se, pois, de matéria de mérito, a ser argüida em recurso.

A segunda motivação invocada para argüir a nulidade da decisão foi a de que teria havido alteração ilegal do lançamento pela DRJ. Ponderou a Recorrente que a decisão não se pronunciou sobre o pedido de perícia formulado, aceitou a diligência e determinou sua realização, expôs os pontos a serem esclarecidos e o fiscal não cumpriu, a DRJ nada falou a respeito da desobediência do fiscal e julgou o processo, tentando alterar o lançamento de forma ilegal, e no julgamento, desprezou os recolhimentos feitos pela empresa

A decisão de primeira instância não padece de nenhuma nulidade relacionada ao pedido de perícia. O procedimento pericial pressupõe a pesquisa de fatos por pessoas de reconhecido saber, habilidade e experiência, visando à solução de dúvidas que não possam ser resolvidas pelo julgador. Os quesitos formulados não exigem conhecimentos incomuns ao ofício do julgador administrativo. E o fato de não ter constado expressamente da decisão seu indeferimento não macula a decisão, na medida em que o julgador determinou diligências no processo do IRPJ para dirimir questões que alcançavam as dúvidas formuladas nos quesitos constantes do pedido de perícia. Além disso, no presente processo determinou outra diligência, com novas questões que, em conjunto com a diligência do IRPJ seriam suficientes, a seu juízo, para formação de sua convicção

Quanto ao fato de o fiscal diligenciante não ter atendido satisfatoriamente o pedido da DRJ, tal não resultou que a autoridade tenha julgado “às escuras”, como alega a Recorrente.



Ressalte-se que, como as receitas que serviram de base à tributação da COFINS são as mesmas que compuseram o processo do IRPJ, os elementos de convicção do julgador estão em ambos os processos.

No processo principal (do IRPJ) o julgador registrou que, como elementos subsidiários ao Relatório de Diligência Fiscal, o diligenciante anexou ao processo tabelas e demonstrativos por ele elaborados bem como cópias de documentos fornecidos pela contribuinte, nos quais fundamenta suas conclusões

Especificamente sobre os resultados de obras por empreitada, anotou:

(...)

*Com relação às divergências apontadas pelo autuante nos itens Receitas de Obras Empreitadas e Custo de Obras de Terceiros, através da impugnação, a contribuinte alega que as receitas são decorrentes de contratos de empreitada com órgãos públicos, quais sejam os contratos de nº 0069, 0070, 0071, 0073 e 0075, cuja contabilização deve obedecer ao disposto no art. 360 do RIR/94 e na Instrução Normativa SRF 21/79.*

(...)

*Alega a contribuinte, ainda, que as peculiaridades do caso em questão não foram observadas pelo autuante e, no subitem 3.5.41, fls. 233 e 234, que do total de receitas que o autuante considerou como tributáveis, no ano de 1993, o valor de CR\$ 608.987.739,76 foi incluído no resultado de 1994, por ser relativo a contratos de obras de prazo inferior a um ano, as quais embora tenham sido iniciadas em 1993, somente foram concluídas no ano de 1994.*

*Constatando que a confirmação ou negação dessas alegações da contribuinte somente poderia ser feita mediante procedimento diligencial, em 03.08.98, a DRJ/Recife, expediu o Pedido de Diligência constante das fls. 296 a 302, no qual foram solicitadas as seguintes providências :*

*- esclarecer, no Relatório de Diligência, se os valores das Receitas de Obras Empreitadas e dos Custos de Obras de Terceiros, constantes do documento das fls. 135 a 139, são referentes aos contratos de nºs 0069, 0070, 0071, 0073 e 0075;*

*- em caso positivo, anexar as suas cópias ao processo, bem como especificar as datas de início e de conclusão de cada contrato, os valores e as datas do registro contábil das respectivas receitas e custos pela contribuinte;*

*- informar se a apuração feita pelo autuante dos valores das Receitas de Obras Empreitadas e dos Custos de Obras de Terceiros, relacionados no documento das fls. 135 a 138, obedeceu ao disposto na IN 21/79.*

(...)

*Embora o diligenciante em seu Relatório, fls. 495 a 502, não atenda à solicitação feita pela DRJ/Recife através do Pedido de Diligência, de especificação dos valores e as datas dos registros contábeis das respectivas receitas e custos pela contribuinte, anexou às fls. 443 a 468 cópias das páginas do Razão Analítico dos anos-calendários de 1993 e 1994 da conta Receitas de Obras P/ Empreitada, nas quais se verifica o que é descrito a seguir*

*(...)*

*Verifica-se, por conseguinte, que os documentos anexados às fls. 443 a 468 do processo pelo diligenciante confirmam a alegação da contribuinte de ter contabilizado a transferência para o ano de 1994 das receitas e custos relativos às obras 070, 073 e 075, nos valores respectivos de CR\$ 608.987.739,76 e CR\$ 413.767.415,78."*

Na decisão do presente constou ter sido solicitada diligência para que fosse esclarecido se a inclusão na base de cálculo da COFINS dos valores das Receitas de Obras Empreitadas obedeceu ao disposto na IN 21/79, ao que o respondeu:

*"As receitas apuradas pela fiscalização foram ratificadas na realização desta diligência, o Auto de Infração fica mantido na íntegra."*

A autoridade julgadora expressou motivadamente seu entendimento de que o tratamento para reconhecimento das receitas decorrentes da execução de obras por empreitada, previsto para o IRPJ, deve ser estendido à COFINS, e concluiu que:

*(...)a inclusão pelo autuante das Receitas de Obras Empreitadas foi efetuada levando em consideração a data do seu recebimento, não considerando que, nos contratos cujo prazo de execução é inferior a um ano, tanto o art. 360 do RIR/80 quanto à IN nº 21/79 autorizam o reconhecimento daquelas receitas no término da obra, procedimento este adotado pela contribuinte. Estando incorreto o procedimento do autuante, os valores das Receitas de Obras Empreitadas devem ser excluídos das bases de cálculo mensais da COFINS, relacionados na fl. 02.*

Ou seja, a autoridade não julgou às escuras, mas analisou cuidadosamente as razões de defesa do contribuinte e os documentos que instruem o processo principal e o presente.

Como terceira motivação para invocar a nulidade da decisão, alega a Recorrente que houve alteração ilegal do lançamento, dizendo que a autoridade desprezou o item "receita de obras por empreitada". Afirma que não houve, pela perícia, os esclarecimentos imprescindíveis à determinação das corretas bases de cálculo da COFINS, e o julgador se abstraiu dessas receitas, adorando como base de cálculo as receitas de vendas de imóveis. Entende que ao desconsiderar os recolhimentos a maior, a decisão alterou o lançamento, pois que no auto de infração tais recolhimentos foram considerados e deduzidos seus valores.

A alteração da matéria tributável, para dela excluir valores que, a juízo do julgador, foram computados irregularmente (no caso, resultado das obras por empreitada), é função do processo administrativo fiscal, mediante o qual a administração faz a revisão da

*JE*  
7

legalidade do lançamento. Não há, pois, que se falar em nulidade da decisão. Eventuais equívocos nessa revisão podem ser questionados em recurso, tratando-se de matéria de mérito.

Rejeito a preliminar de nulidade da decisão.

No item 12 do recurso a empresa reitera o requerimento de perícia. Não vejo motivos para deferi-la, pois os elementos constantes deste processo e do a ele apenso (10469.003687/97-15) são suficientes para formação de minha convicção.

Passo a analisar o mérito.

A exigência formalizada neste processo decorreu da constatação da falta de recolhimento da contribuição no período de dezembro de 1992 e janeiro a dezembro de 1993, e os valores tributáveis correspondem às somas das Receitas de Obras Empreitadas e das Receitas das Vendas de Imóveis.

A fiscalização levantou as receitas auferidas a cada mês, calculou a contribuição devida, deduziu a contribuição recolhida e lançou a diferença. As receitas de obras por empreitadas foram computadas segundo o regime de caixa e a base de cálculo levantada pela fiscalização foi a seguinte:

mês	Obras empr.	Venda imóveis	Total
12/92	911.841.791	9.336.874.092	10.248.715.883
01/93	947.781.630	927.474.177	1.875.256.807
02/93	916.999.593	1.337.169.066	2.254.168.661
03/93	1.929.089.201	1.137.585.807	3.066.675.008
04/93	2.293.158.428	98.095.090	2.391.263.518
05/93	8.581.529.657	360.426.530	8.961.956.187
06/93	14.889.954.280	245.276.371	15.135.230.651
07/93	27.071.877.917	3.596.470.173	30.670.348.090
08/93	26.901.116	95.536	26.997.654
09/93	51.354.629	4.524.000	55.878.629
10/93	121.021.277		121.021.277
11/93	165.500.230		165.500.230
12/93	199.660.721	232.873	199.893.594

O valor recolhido a menor foi assim apurado pela fiscalização:

Fato gerador	Base de cálculo	Valor devido	Valor recolhido	Valor a recolher
12/92	10.248.715.883	204.974.317,66	6.195.049,24	198.779.268,41
01/93	1.875.256.807	37.505.116,14	19.010.738,19	18.494.377,95
02/93	2.254.168.661	45.083.373,22	18.381.267,60	26.702.105,62
03/93	3.066.675.008	61.333.500,16	38.981.009,21	22.252.490,95
04/93	2.391.263.518	47.725.070,36	46.162.463,06	1.622.603,30
05/93	8.961.956.187	179.239.123,70	160.773.026,63	18.466.097,11
06/93	15.135.230.651	302.704.613,02	297.811.685,59	4.892.927,43
07/93	30.670.348.090	613.406.961,80	612.882.112,18	524.849,62
08/93	26.997.654	539.953,08	539.952,79	0,29
09/93	55.878.629	1.117.572,58	1.027.329,49	90.243,09
10/93	121.021.277	2.420.425,54	605.172,16	1.815.253,38
11/93	165.500.230	3.310.004,60	858.546,58	2.451.458,02
12/93	199.893.594	3.997.871,88	3.515.608,18	460.263,70

A decisão de primeira instância, considerando que o autuante incorreu em erro na apuração da base de cálculo, por ter incluído as Receitas de Obras Empreitadas levando em consideração a data do seu recebimento, não considerando que, nos contratos cujo prazo de execução é inferior a um ano, tanto o art. 360 do RIR/80 quanto à IN nº 21/79 autorizam o reconhecimento daquelas receitas no término da obra, procedimento que fora adotado pela contribuinte, excluiu das bases de cálculo mensais as receitas de obras por empreitada. Refez a apuração, chegando aos seguintes valores que entendeu dever serem mantidos:

QUADRO COMPARATIVO DOS VALORES DEVIDO E RECOLHIDO					
Mês/ano	Base de cálculo	Aliq.	Valores devidos	Valores recolhidos	Valores mantidos
Dez/92	9.336.874.092,00	2%	186.737.481,84	6.195.049,25	<b>180.542.432,59</b>
Jan/93	927.474.177	2%	18.549.483,54	19.010.738,19	
Fev/93	1.337.169.068,00	2%	26.743.381,36	18.381.267,60	<b>8.362.116,76</b>
Mar/93	1.137.585.807,00	2%	22.751.716,14	39.981.009,21	
Abr/93	98.095.090,00	2%	1.961.901,80	46.162.463,06	
Mai/93	380.426.540,00	2%	7.608.530,60	160.773.026,63	
Jun/93	245.276.371,00	2%	4.905.527,42	297.811.685,59	
Jul/93	3.598.470.173,00	2%	71.969.403,46	612.882.112,18	
Ago/93	96.538,00	2%	1.930,76	639.952,79	
Set/93	4.524.000,00	2%	90.490,00	1.027.329,49	
Out/93	-	2%		605.172,16	
Nov/93	-	2%		858.546,58	
Dez/93	232.873,00	2%	4.675,46	3.517.608,18	

Assentou o julgador que

*"o fato de nos meses de janeiro, março a setembro e dezembro de 1993, os valores recolhidos serem maiores do que os valores considerados devidos não significa que houve recolhimento a maior pela contribuinte uma vez que as suas bases de cálculo são diferentes. A conclusão de ter havido recolhimento a maior ou não somente seria possível após a apuração da base de cálculo da contribuição em que fossem incluídas as Receitas das Obras Empreitadas, procedimento que exige o exame dos documentos e livros fiscais e contábeis da contribuinte, ou seja, uma nova Ação Fiscal, cuja execução não é da competência das Delegacias da Receita Federal de Julgamento. "*

Contra essa afirmativa se insurge a interessada, e pondera que no relatório de diligência a fiscalização confirmou a correção dos números, contabilizações e assertivas consignadas na impugnação.

A ação fiscal que culminou com a exigência litigada levantou as receitas auferidas nos períodos em questão, ou seja, apurou a base de cálculo da COFINS. No curso do processo fiscal foi determinada diligência, que se destinou a apurar a correção da apropriação das receitas de empreitadas. No relatório de diligência a fiscalização confirmou a correção dos números, contabilizações e assertivas consignadas na impugnação, assentando entender que a apropriação devesse ser pelo regime de caixa. Embora o julgador não tenha acolhido o entendimento do diligenciante quanto ao regime de apropriação, o fato é que o autor da diligência fez juntar ao processo do IRPJ, entre outros, os documentos 9, 10 e 11,

*JF*,  
9

respectivamente, o razão analítico das contas do Grupo Resultado de Exercícios onde foram registradas as receitas e os custos das obras 069, 070, 071, 073 e 075 (doc. 09), planilha demonstrativa mensal do faturamento de cada obra (doc. 10) e planilha demonstrativo mensal do recebimento da receita de cada obra (doc. 11). Se as receitas de vendas de imóveis não foram questionadas e se as receitas de obras por empreitadas foram confirmadas pelo autor da diligência, não há mais necessidade de nenhuma providência para determinar a base de cálculo da contribuição.

Os documentos com que o executor da diligência instruiu o Relatório de Diligência, entre eles as Planilhas 10 e 11 (fl 469 a 479), discriminam o faturamento/recebimento mensal de cada obra. Para as obras 69 e 71 (as únicas concluídas em 93) os valores são os seguintes:

mês	Obra 69	Obra 71
Total de 92	2.334.065.982,43	
01/93	412.110.704,65	
02/93	1.452.670.517,95	
03/93	1.159.280.143,36	
04/93	1.909.468.140,70	
05/93	925.871.114,10	
06/93		
07/93		
08/93		1.850.275,01
09/93		1.100.717,13
10/93		2.265.108,88
11/93		1.005.123,95
12/93		
<b>total</b>	<b>8.193.466.703,19</b>	<b>6.221.224,96</b>

Nas cópias do razão, às fls. 443 e 453, está demonstrada a transferência para resultado do exercício, em maio de 1993 e em dezembro de 1993, dos valores de 8.193.466.703,19 e 6.221.224,96, correspondentes às obras 69 e 61. Considerando serem esses os únicos valores de obras por empreitada que devem ser computados na receita bruta, e mesmo assim, nos meses de maio e dezembro de 1993, a apuração da COFINS fica assim demonstrada:

mês	Obras empr.	Venda imóveis	Total	COFINS devida	COFINS recolhida
12/92		9.336.874.092	9.336.874.092	186.737.481,84	6.195.049,24
01/93		927.474.177	927.474.177	18.549.483,54	19.010.738,19
02/93		1.337.169.066	1.337.169.066	26.743.381,36	18.381.267,60
03/93		1.137.585.807	1.137.585.807	22.751.716,14	38.981.009,21
04/93		98.095.090	98.095.090	1.961.901,80	46.162.463,06
05/93	8.193.466.703,19	360.426.530	8.553.893.233,19	171.077.864,66	160.773.026,63
06/93		245.276.371	245.276.371	4.905.527,42	297.811.685,59
07/93		3.596.470.173	3.596.470.173	71.969.403,46	612.882.112,18
08/93		95.536	95.536	1.930,76	539.952,79
09/93		4.524.000	4.524.000	90.490,00	1.027.329,49
10/93					605.172,16
11/93					858.546,58

12/93	6.221.224,96	232.873	6.454.097,96	1.209.819,56	3.515.608,18
-------	--------------	---------	--------------	--------------	--------------

Diferenças no recolhimento e valores exigidos no AI e na Decisão

mês	devida	recolhida	Diferença	AI	Decisão
12/92	186.737.481,84	6.195.049,24	180.542.432,59	198.779.268,41	180.542.432,59
01/93	18.549.483,54	19.010.738,19	(461.254,65)	18.494.377,95	
02/93	26.743.381,36	18.381.267,60	8.362.116,76	26.702.105,62	8.362.116,76
03/93	22.751.716,14	38.981.009,21	(16.205.893,07)	22.252.490,95	
04/93	1.961.901,80	46.162.463,06	(44.200.561,26)	1.622.603,30	
05/93	171.077.864,66	160.773.026,63	10.304.838,03	18.466.097,11	
06/93	4.905.527,42	297.811.685,59	(248.756.408,17)	4.892.927,43	
07/93	71.969.403,46	612.882.112,18	(540.912.708,72)	524.849,62	
08/93	1.930,76	539.952,79	(538.022,01)	0,29	
09/93	90.490,00	1.027.329,49	(936.839,49)	90.243,09	
10/93		605.172,16	(605.172,16)	1.815.253,38	
11/93		858.546,58	(858.546,58)	2.451.458,02	
12/93	1.209.819,56	3.515.608,18	(2.305.788,62)	460.263,70	

A partir do que consta dos autos pode-se afirmar o seguinte:

A autoridade fiscal apurou as receitas mensais recebidas pela empresa e, com base nelas, apurou a COFINS devida, lançando a diferença entre esse valor e o recolhido.

No procedimento de revisão da legalidade do lançamento representado pelo processo administrativo fiscal, a autoridade julgadora entendeu errado o procedimento fiscal de considerar as receitas de empreitada pelo regime de caixa, e adequou o reconhecimento das receitas à legislação que prevê seu reconhecimento na conclusão da obra. ]

A retificação temporal do reconhecimento das receitas de empreitadas evidencia recolhimento a menor nos meses de dezembro de 1992, fevereiro e maio de 1993, e recolhimento a maior nos demais meses de 1993.

Passo a analisar os efeitos dos recolhimentos a maior.

As parcelas mantidas pela autoridade *a quo* decorrem exclusivamente de recolhimento a menor da contribuição incidente sobre receita de vendas de imóveis.

A decisão de primeira instância entendeu que se alocasse as receitas de empreitada das obras 69 e 71 para os meses em que as obras foram concluídas estaria refazendo o lançamento, e por isso não manteve a parcela da exigência relativa ao mês de maio, no montante recolhido a menor, ao mesmo tempo em que não considerou os recolhimentos a maior nos demais meses de 1993.

Não comungo com o entendimento da autoridade. A alocação das receitas segundo o regime legal não implica refazimento do lançamento, mas sua adequação à legalidade, escopo do processo administrativo fiscal. Essa adequação em nada obsta a redução da exigência para ajustá-la ao previsto na lei, apenas não podendo resultar em agravamento da exigência formalizada no auto de infração. Veja-se que a motivação do lançamento original foi a exigência da diferença, recolhida a menor, da COFINS incidente sobre as receitas auferidas. Ao fazer a revisão interna do ato administrativo do lançamento e alocar corretamente as receitas, a autoridade julgadora não estaria fazendo novo lançamento, mas apenas revendo,

165

dentro de sua competência, o lançamento praticado. Assim, em princípio, nada obstará, a meu ver, a manutenção da diferença recolhida a menor no mês de maio. Todavia, não tendo sido objeto de recurso de ofício, a decisão, nesse aspecto, tornou-se definitiva, descabendo qualquer análise.

A interessada requer que os valores devidos em dezembro de 1992 e fevereiro de 1993 sejam compensados com os valores recolhidos a maior nos meses subsequentes.

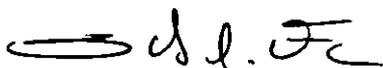
O Código Tributário Nacional remete à lei a possibilidade de autorizar a compensação. E a legislação em vigor não prevê a compensação de ofício, de créditos do contribuinte, decorrentes de pagamentos indevidos ou a maior, com débitos apurados em procedimento de ofício.

Como já se disse acima, os valores mantidos para dezembro de 1992 e fevereiro de 1993 representam, exclusivamente, recolhimentos a menor sobre receitas de vendas de imóveis. Os valores pagos a maior em janeiro, março, abril, junho a dezembro de 1993 representam tributo pago antecipadamente em relação a receitas de obras por empreitada, tributáveis em maio e dezembro de 1993, e deveriam ser compensados com os valores lançados para esses meses. Ocorre que não há crédito mantido para esses dois períodos de apuração, nada havendo, portanto, a compensar.

Os valores confirmados pela diligência fiscal de recolhimentos feitos em janeiro e fevereiro de 1994 referentes à base de cálculo de dezembro de 1993, bem como o declarado na DCTF de dezembro de 1993, não influenciam o presente julgamento, visto que nada está sendo exigido para dezembro de 1993

Pelas razões expostas, rejeito as preliminares e nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, DF, em 17 de outubro de 2008.



SANDRA AMRIA FARONI

