



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

LADS/

Processo nº. : 10480.015419/93-64
Recurso nº. : 111.410
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1989 a 1991
Recorrente : CTA CONSTRUÇÃO TÉCNICA ADMINISTRAÇÃO LTDA.
Recorrida : DRJ em Recife - PE.
Sessão de : 18 de setembro de 1997
Acórdão nº. : 101-91.418

IRPJ - RECEITA CONTABILIZADA A MENOR - Se o contribuinte lança em sua escrituração notas fiscais por valor inferior ao que nelas consta, alegando tê-las contabilizado pelo valor líquido do IR Fonte de 3%, deve fazer prova de que, efetivamente, não lançou o imposto de fonte em conta de ativo (impostos a recuperar ou semelhante), sob pena de tributação do valor contabilizado a menor.

IRPJ - A correção monetária de ofício do Ativo gera reserva oculta que deve ser levada em conta no Patrimônio Líquido dos exercícios seguintes alcançados pela ação fiscal, devendo ser considerada como tributável somente a diferença entre a correção credora e a devedora.

IRPJ - EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - AJUSTE POSITIVO CALCULADA A MAIOR - Para que a fiscalização tribute, a título de reavaliação de participação societária (art. 327 do RIR/80), valor excluído do lucro líquido correspondente a resultado positivo de equivalência patrimonial registrado a maior é necessário aprofundar-se na investigação. Comprovado mero equívoco no cálculo, a exigência não subsiste.

JUROS DE MORA EQUIVALENTES À TRD - Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir do advento do artigo 3º, inciso I, da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (DOU de 30/07/91), convertida na Lei nº 8.218, de 29/08/91.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E IR FONTE - TRIBUTAÇÕES REFLEXAS - Mantida parcialmente a tributação no processo-causa IRPJ, por uma relação de causa e efeito, mantém-se também a parcialmente as exigências reflexas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CTA CONSTRUÇÃO TÉCNICA ADMINISTRAÇÃO 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


CELSON ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 1997

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

RECURSO NR. : 111.410
RECORRENTE : CTA CONSTRUÇÃO TÉCNICA ADMINISTRAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foram lavrados os seguintes Autos de Infração: IRPJ (fls. 313/324), 3.445.823,18 UFIR; Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 326/331), 19.968,50 UFIR; e Imposto de Renda na Fonte (fls. 332/335), 556,87 UFIR, já incluídos os respectivos acréscimos legais lançados.

As exigências são relativas aos exercícios de 1989, 1990 e 1991, e decorrem da constatação, pela agente fiscal, das seguintes irregularidades, conforme Termo de Encerramento de Fiscalização:

1) Omissão de receitas:

1.1) falta ou insuficiência de contabilização de receita operacional, apurada mediante orçamento-contrato (exercício de 1989);

1.2) insuficiência de contabilização das notas fiscais de nºs 885, 890 e 893 (exercício de 1989);

2) Glosa de custos ou despesas não comprovados:

2.1) contabilização de documentos em nome de terceiros (coligada) - exercício de 1989;

2.2) diferença constatada entre o valor contabilizado e o efetivamente comprovado, a título de 13º salário (exercício de 1989);

3) Custos, despesas e encargos não necessários:

3.1) valor apurado conforme cópia de notas-fiscais e recibos anexos, referentes a compras de material e prestação de serviços utilizados na construção de estábulo na Fazenda Guabiraba, pertencente à empresa Mendo Sampaio S/A (coligada/controlada) - exercício de 1989;

3.2) valor referente a recibos de prestação de serviços executados na Fazenda Guabiraba de propriedade da empresa Mendo Sampaio S/A (exercício de 1990);

4) Bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa:

4.1) glosa de importância registrada como despesa operacional, por se referir à aquisição de bens de natureza permanente (exercício 1989);

4.2) glosa de importância registrada como despesa operacional, também por se referir à aquisição de bens de natureza permanente (exercício 1990);

5) Insuficiência de correção monetária:

5.1) falta de correção de imóveis registrados no Ativo Imobilizado, adquiridos em novembro/88 (exercício de 1989);

5.2) reflexo no saldo inicial da conta Imóveis no ano-base de 1989 (exercício de 1990), em decorrência do subitem 5.1;

5.3) correção a menor da conta de investimento em coligada (empresa Mendo Sampaio S/A) - exercício de 1990;

5.4) reflexo no saldo inicial da conta Imóveis no ano-base de 1990 (exercício de 1991), em decorrência do subitem 5.1;

6) Ajustes decorrentes de equivalência patrimonial:

6.1) redução do lucro real por motivo de avaliação, negativa, de investimento pelo método da equivalência patrimonial, apropriada no lucro líquido do exercício e não computada para fins de tributação (exercício de 1991);

7) Exclusão indevida:

7.1) redução indevida do lucro real em virtude da exclusão de valores computados no lucro líquido do exercício (exercício de 1990).

Impugnando o feito às fls. 338/349, a Autuada alegou, em síntese:

- que a maioria dos itens apontados pela fiscalização, de fato, correspondem a infrações cometidas contra a legislação substantiva do Imposto de Renda, pelo fato de ser controladora ou coligada a outras sociedades, o que traz como consequência assumir, indevidamente, custos dessas sociedades e inclusive deixar de faturar serviços realizados em favor dessas mesmas empresas;

- que não procede a tributação da receita de prestação de serviços (administração da construção de estábulo da Fazenda Guabiraba, da empresa Mendo Sampaio S/A), num percentual de 10% sobre o valor da mão-de-obra contratada pela autuada, fato esse ocorrido no ano-base de 1988;

- que, em razão de a Mendo Sampaio ser sua coligada, espontaneamente, deixou de receber a receita devida por aquela empresa, realizando a obra sem ônus, opção esta contra a qual a autoridade fiscal não poderia se opor, mas apenas limitar-se a não permitir a dedução de custos correspondentes;

- que a autoridade glosou a dedução de despesas representadas por recibos de prestação de serviços e notas fiscais de materiais de construção, pertinentes ao "orçamento-contrato", firmado com a empresa Mendo Sampaio para a construção do supracitado estábulo, mas que o "orçamento-contrato", quando se refere à forma de pagamento dos serviços contratados, expressamente dispõe em seu item 2 que "semanalmente a contratante fornecerá à contratada o total das despesas de mão-de-obra acrescidas de uma taxa de administração de 10% que deverá ser quitada mediante recibo";

- que, desse modo, o que seria faturado contra a empresa beneficiária dos serviços eram os gastos com a mão-de-obra, acrescidos de 10%, eis que a finalidade do contrato era de administração e fornecimento de mão-de-obra; portanto, alega, a autoridade autuante cobrou imposto sobre os custos de mão-de-obra suportados pela autuada;

- que tais despesas eram legítimas e que, posteriormente, deveriam ser faturadas contra a beneficiária dos serviços (acrescidas da taxa de 10%) e somente as notas fiscais de materiais de construção é que não teriam sua dedutibilidade legitimada, uma vez que o próprio contrato previa que correria por conta da beneficiária do serviço o fornecimento de todo o material necessário;

- que a autoridade fiscal não poderia concluir que receita contratada deva ser compulsoriamente registrada, e que o que de fato ocorreu é que a autuada registrou como despesa a mão-de-obra na prestação dos serviços sem, contudo, faturar esses custos contra sua coligada;

- que, desse modo, a despesa de mão-de-obra glosada é legítima; o que deveria ter sido exigido pela fiscalização era o faturamento contra a coligada de receita no mesmo montante daquela mão-de-obra, com o objetivo de anulá-las;

- todavia, não se insurge contra a glosa, já que a exigência, embora tecnicamente mal concebida, acabou por exigir tributo efetivamente devido. O que não aceita é a tributação da receita espontaneamente não recebida de sua coligada;

- que a autuação da diferença constatada no registro das notas fiscais nºs 885, 890 e 893 (fls. 34, 37 e 38), todas emitidas no ano-base de 1988, é impertinente, de vez que o valor registrado a menor refere-se ao Imposto de Renda na Fonte, calculado pela alíquota de 3%;

- que, ao contabilizar o líquido recebido, deixou de apropriar, como direito, a título de Imposto de Renda a recuperar, o imposto retido pela fonte pagadora, o que implicou em prejuízo para a autuada, uma vez que, se tivesse lançado a receita integralmente, teria calculado um imposto sobre a diferença de 30%, mas teria legitimado um imposto a recuperar pelo seu montante integral;

- que, como o procedimento contábil não enseja prejuízo para o Fisco, não haveria por que a administração fiscal insurgir-se contra tal procedimento, a menos que autorizasse a contabilização do IR Fonte a Recuperar, o que redundaria em um reconhecimento de crédito tributário favorável à autuada;

- que acata integralmente a autuação da insuficiência de correção monetária da conta Imóveis no exercício de 1989, mas não concorda com a cobrança de imposto sobre a diferença de correção da mesma conta, incidente sobre o valor já apurado e tributado no exercício de 1989;

- que, segundo argumenta, as decisões de órgãos colegiados da administração tributária são pacíficas em não acatar a cobrança em cascata de correção monetária, porque a correção não computada em um período de apuração

reduz em igual valor o Patrimônio Líquido que seria corrigido nos períodos-base subsequentes;

- que, da mesma maneira, a correção referente ao exercício de 1991 é indevida;

- que, quanto ao item (7) "exclusões indevidas", entendeu a autoridade autuante que a equivalência patrimonial foi efetivada em desacordo com a lei, porque, de fato, como constatou a própria autuante, houvera erro no cálculo da equivalência patrimonial e, portanto, se não decorria de lucro apurado na coligada ou controlada, tal valor não poderia ser ajustado, uma vez que não se caracterizava como ajuste de equivalência patrimonial;

- que, para efeito de insistir na tributação de um erro e reconhecendo que tal valor não era receita da autuada, pretendeu a fiscalização equiparar o erro cometido a uma reavaliação de bens do ativo, sem o devido laudo de avaliação;

- que a autoridade autuante pretendeu tributar um erro de registro contábil que ela própria apurou, mas que não se constitui de forma alguma em reavaliação sem laudo, tendo em vista a impossibilidade legal de tal procedimento;

- que o erro cometido não alterou a base de cálculo do tributo no período-base considerado, uma vez que o valor, indevidamente registrado no resultado, foi excluído para efeito de determinação do lucro real.

Protestou pela realização de diligência e perícia relativamente a esse item do Auto de Infração, indicando seu Perito e formulando os quesitos a serem respondidos.

Juntou cópias dos recibos passados à Construtora OAS Ltda. e do "orçamento-contrato", levado a efeito com sua coligada Mendo Sampaio S/A (fls. 350/354).

Na decisão recorrida (fls. 356/373), a autoridade de primeira instância julgou a ação administrativa procedente, sob as seguintes alegações, em resumo:

- que se considera ocorrida a omissão de receitas quando, através de meios idôneos de prova, ela estiver devidamente caracterizada nos autos e a parte interessada não lograr apresentar elementos probatórios suficientes a infirmar os valores levantados pelo autuante;

- que o IR Fonte, calculado à alíquota de 3%, não é parcela redutora da receita auferida pela empresa, base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, e sim antecipação do imposto devido na declaração;

- que, na ocorrência de tributação, em exercícios consecutivos, de correção monetária decorrente de registro intempestivo do Ativo Permanente, será computada a repercussão da variação monetária do Patrimônio Líquido;

- que, detectada redução do lucro real da empresa, em valor correspondente a resultado de equivalência patrimonial superior ao que está autorizado pela legislação do Imposto de Renda, é de ser tributada na forma do Decreto-lei nº 1.598/77, art. 35, parágrafo 3º, quando a interessada não tiver procedido aos ajustes necessários no exercício posterior à ocorrência do erro de escrituração alegado;

- que o entendimento emanado em decisão relativa a Auto de Infração de Imposto de Renda deve ser estendido aos demais tributos e contribuições dele decorrentes, em virtude da íntima relação de causa e efeito existente entre ambos.

No recurso voluntário (fls. 381/387), a Recorrente contesta apenas três itens das exigências fiscais arroladas no Auto de Infração:

1) omissão de receita operacional, caracterizada pela insuficiência de contabilização de notas fiscais (notas lançadas pelo valor líquido do IR Fonte à alíquota de 3%);

2) tributação em cascata de insuficiência de correção monetária; e

3) exclusão indevida (pertinente ao alegado erro no cálculo da equivalência patrimonial de investimento em empresa controlada).

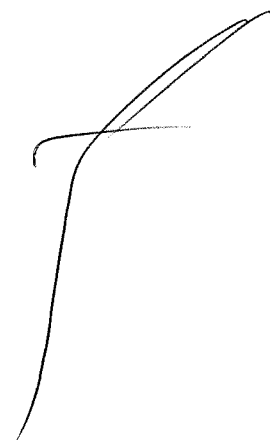
Em relação a tais exigências, repete, basicamente, as razões de recurso.

Protesta no sentido de sejam os Autos reflexos conformados à decisão dada ao Auto matriz.

Insurge-se, finalmente, contra a exigência dos juros de mora (TRD), mesmo que incidentes sobre itens não impugnados, uma vez que, segundo afirma, procedeu ao recolhimento dos referidos juros com base em Decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que somente admite a legitimidade da cobrança de juros com base na TRD após a vigência da Lei nº 8.218/91, portanto, a partir do mês de agosto do mesmo ano.

Às fls. 391/392, encontram-se as contra-razões ao recurso voluntário, expendidas pelo Procurador da Fazenda Nacional, propugnando pela manutenção integral da decisão recorrida

É o relatório.

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of a long vertical stroke and a curved horizontal stroke at the top.

VOTO

Conselheiro, CELSO ALVES FEITOSA, Relator:

O recurso é tempestivo.

De todas as infrações que lhe foram imputadas, a Recorrente defende-se apenas de três, que passo a focalizar sob o prisma do Auto de Infração principal (IRPJ).

No que se refere à omissão de receita operacional, caracterizada pela insuficiência de contabilização de notas fiscais (notas, segundo a Recorrente, lançadas pelo valor líquido do IR Fonte à alíquota de 3%), a empresa já havia trazido aos autos os recibos de fls. 350/352, todos emitidos no ano de 1988, que comprovam ter havido a retenção do IR Fonte no total de Cz\$ 175.375,84.

Todavia, diferentemente do que afirma, o Anexo A (fl. 04) de sua declaração do exercício financeiro de 1989 (fls. 02/05) não aponta Cz\$ 498,00 a título de "Impostos a Recuperar", mas sim Cz\$ 498.056,00, tornando, assim, impossível saber se o IR Fonte que incidiu sobre as notas compõe esse montante ou não.

Para comprovar o que alega, é provável que fosse bastante trazer aos autos cópia do livro Diário no qual foram lançadas as notas fiscais em questão, demonstrando o não-reconhecimento do IR Fonte compensável, acompanhada de relação dos valores que integram a conta de Impostos a Recuperar. Em suma: era necessário provar, de maneira cabal, o não-aproveitamento do IR Fonte.

Como não o fez, não logrou esclarecer o motivo da contabilização por valor inferior ao devido, razão pela qual a exigência deve ser mantida.

Com relação ao que a contribuinte chama de "tributação em cascata de insuficiência de correção monetária", assiste-lhe razão.

Conforme se constata do Termo de Encerramento Complementar, exigiu-se a correção de imóveis registrados no Ativo Imobilizado, adquiridos em novembro/88 (exercício de 1989), e, depois, o reflexo da correção que não houvera

sido registrada no saldo inicial da mesma conta Imóveis no ano-base de 1989 (exercício de 1990) e, de novo, no saldo inicial dessa conta no ano-base de 1990 (exercício de 1991).

Ocorre que a tributação da correção monetária de conta do ativo permanente influencia a correção do patrimônio líquido da empresa a partir do segundo exercício tributado, em face do surgimento de reserva oculta, conforme mansa jurisprudência administrativa, bem ilustrada pela seguinte decisão:

"A correção monetária extracontábil do Ativo gera reserva oculta a ser considerada no Patrimônio Líquido dos exercícios subseqüentes alcançados pela ação fiscal, inclusive para fins de correção monetária, reserva essa a ser computada pelo líquido, isto é, diminuída do Imposto de Renda provisionado e devido." (Acórdão CSRF/01-1.069/90 e 1.106/90)

Considerando-se que tal procedimento não foi adotado pela autuante, não podem ser mantidas as exigências de correção reflexas nos exercícios de 1990 (NCz\$ 89.758,07) e 1991 (Cr\$ 809.736,25).

Por fim, resta a questão da exclusão indevida, decorrente do alegado erro no cálculo da equivalência patrimonial de investimento em empresa controlada.

A autuação decorreu dos seguintes fatos, sinteticamente: a Recorrente escriturou, em 31.12.89, a débito da conta Investimento em coligada/controlada (Empresa Mendo Sampaio S/A) e a crédito da conta Resultado de Equivalência Patrimonial a importância de NCz\$ 88.087.767,00, quando o correto seria a importância de NCz\$ 1.669.135,00, conforme cálculos às fls. 309.

A empresa excluiu esse montante (NCz\$ 88.087.767,00) do lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real, quando, segundo entendimento do julgador monocrático, somente estaria autorizada a excluir NCz\$ 1.669.135,00.

Tanto a agente fiscal quanto o julgador de primeira instância não aceitaram o argumento de erro no cálculo da equivalência (o que justificaria a

exclusão), entendendo que houve, na verdade, uma reavaliação de participação societária, tributável a teor do art. 327 do RIR/80.

Na sua impugnação, a interessada informou que já estaria promovendo o ajuste contábil, o que o julgador singular considerou inaceitável, por já terem transcorridos quatro anos. Afirmou que, se houvesse ocorrido o erro alegado, o ajuste deveria ter sido feito no balanço seguinte (31.12.90).

Em seu recurso voluntário, a empresa afirma que se equivocou ao afirmar que iria efetuar o ajuste e demonstra que o fez em 31.12.90. Para tanto, anexa cópia do balanço da controlada em 31.12.90 (fls. 387) e menciona que o ajuste (resultado negativo calculado à fl. 385) consta de sua declaração, o que se constata à fl. 14 (quadro 13, item 13).

Parece-me convincente a argumentação da Recorrente de que houve erro no cálculo da equivalência patrimonial em 31.12.89, inclusive pelo fato de que ela trouxe aos autos a principal comprovação do que alega - o balanço da coligada do ano-base de 1990.

O argumento inicial da Recorrente de que o valor lançado em receita deve ser excluído do lucro líquido já era inatacável, tendo em vista que o resultado positivo de equivalência patrimonial não é tributável.

Em que se louvou a fiscalização para glosar a exclusão? Numa conclusão aparentemente prematura, qual seja, considerar o valor majorado como reavaliação de participação societária sem aprofundar-se na avaliação dos períodos-base subsequentes.

Assim, afasto tal exigência, pelas razões expostas.

A Recorrente insurge-se contra a incidência da TRD. A matéria é de todos conhecida, pois há muito que este Conselho tem rechaçado sua aplicação no período compreendido entre 02/91 a 07/91, concluindo que esse índice somente tem lugar a partir do advento do artigo 3º, inciso I, da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (DOU de 30/07/91), convertida na Lei nº 8.218, de 29/08/91.

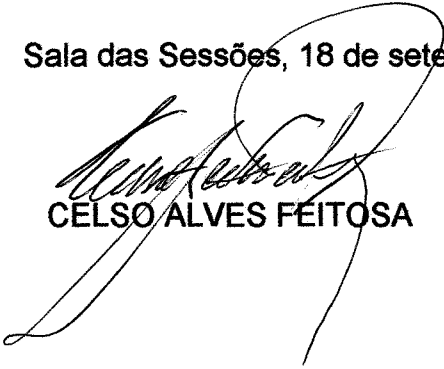
Para concluir, resta sublinhar que os lançamentos reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro e Imposto de Renda na Fonte) devem conformar-se

ao entendimento aqui firmado quanto às exigências no processo principal, por uma relação de causa e efeito.

Desse modo e por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 1997



CELSON ALVES FEITOSA