



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

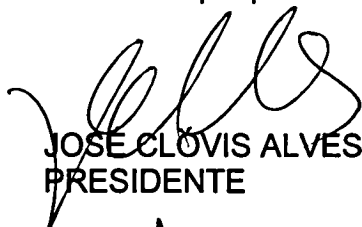
Processo nº : 10580.002159/00-01
Recurso nº : 132.190
Matéria : CSLL - EXS.:1995 a 1998
Recorrente : COMPANHIA DAS DOCAS DO ESTADO DA BAHIA - CODEBA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA
Sessão de : 16 DE ABRIL DE 2003
Acórdão nº : 107-07.088

CSLL – DEDUTIBILIDADE DOS TRIBUTOS PELO REGIME DE COMPETÊNCIA. A dedutibilidade dos tributos segundo o regime de competência não alcança aqueles cuja exigibilidade esteja suspensa, portanto ainda não recolhidos.

CSLL – APROPRIAÇÃO DE RECEITAS – REGIME DE COMPETÊNCIA. À luz do Direito das Obrigações, a responsabilidade contratual somente se efetiva mediante a assinatura do instrumento próprio, pois, de outra forma, não há como se admitir a existência da obrigação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA DAS DOCAS DO ESTADO DA BAHIA - CODEBA.

ACORDAM os Membros da Sétima 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.


JOSE CLOVIS ALVES
PRESIDENTE


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10580.002159/00-01
Acórdão nº : 107-07.088

Recurso nº : 132.190
Recorrente : COMPANHIA DAS DOCAS DO ESTADO DA BAHIA - CODEBA

RELATÓRIO

COMPANHIA DAS DOCAS DO ESTADO DA BAHIA - CODEBA, pessoa jurídica subsidiária da Empresa de Portos do Brasil S.A. - PORTOBRÁS, com participação acionária do Estado da Bahia, constituída sob a forma de sociedade de economia mista, consoante convênio assinado entre as citadas partes, destinada à administração e exploração dos portos de Salvador, Malhado e Aratu, localizados no referido Estado da Bahia, recorre a este Colegiado, às fls. 118/119, contra decisão proferida pela Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento/DRJ em Salvador - BA (fls. 96/107), que julgou parcialmente procedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 02/19, para cobrança de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo aos anos-calendário de 1994 a 1997.

O presente lançamento de ofício é decorrente de autuação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, no processo nº 10580.002160/00-82, em nada diferindo daquele quanto ao seu objeto. Sendo assim, transcrevo e adoto o Relatório e Voto que instruiu o julgamento do citado processo matriz, de minha lavra, conforme segue:

A acusação fiscal diz respeito a dois itens:

1. Dedução indevida de valores provisionados relativos ao IPTU, nos anos-calendário de 1996 e 1997, sendo que referidos valores não teriam sido recolhidos em face de ação judicial interposta pela fiscalizada, ainda pendente de solução;
2. Existência de receitas de exercícios anteriores contabilizadas no dia 09/12/1998, no valor de R\$4.800.000,00, referente ao Contrato n.º 073/98 celebrado com a PETROBRÁS (fls. 28/32), em que se dava quitação à dívida que a contratante (PETROBRÁS) tinha com a contratada (CODEBA), avaliada pela contratada em



Processo nº : 10580.002159/00-01
Acórdão nº : 107-07.088

R\$13.256.990,08, relativa a serviços prestados no período de janeiro de 1994 a dezembro de 1998, conforme quadro "RESUMO DO DÉBITO DA PETROBRÁS – TEMADRE", às fls. 33.

Relativamente a esse segundo item da autuação, a autoridade fiscal entendeu que o citado valor de R\$4.800 mil deveria ter sido apropriado retroativamente, nos períodos-base a que competiria fazê-lo (janeiro de 1994 a dezembro de 1998), elaborando, para tanto, quadro demonstrativo (fls. 40/42), alocando os valores nos respectivos períodos, calculados com base nas informações prestadas pela fiscalizada, em 14/10/99 (fls. 38/39).

O sobredito valor de R\$4.800 mil, conforme já ressaltado, resultara de acordo celebrado entre as partes, consoante CLÁUSULA OITAVA - DISPOSIÇÕES GERAIS do precitado Contrato n.º 073/98 (fls. 31), em que *"dão-se mútua, plena e total quitação dos valores eventualmente devidos até 30 de junho de 1998, decorrentes do uso da infra-estrutura marítima dos Portos Organizados de Salvador e Aratu ..."*

Consta, às fls. 33, quadro resumo dos débitos da PETROBRÁS relativos aos serviços prestados pela CODEBA, no período de janeiro de 1994 a junho de 1998, data em que estabelecera a supra referida CLÁUSULA OITAVA do Contrato n.º 073/98 como sendo a data em que se consideravam plenamente quitados todos os valores eventualmente devidos àquele título.

Às fls. 38/39 dos autos, a fiscalizada informa à autoridade fiscal como chegara ao valor de R\$4.800 mil, segundo a qual teria resultado de uma *"proposta conciliatória"*, aprovada pelo Ministério dos Transportes, visando solucionar pendência que perdurava desde 1994, relativamente aos valores que seriam devidos, diante dos cálculos que cada uma das partes reivindicavam como sendo os corretos, daí resultando a cobrança nas condições e patamares já expostos.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a autuada apresentou a peça impugnativa de fls. 55/61, cujos argumentos foram assim sintetizados na decisão recorrida (fls. 85/86):

- *"preliminarmente, deve ser esclarecido que o contribuinte é uma sociedade por ações de economia mista, vinculada ao Ministério dos Transportes, sendo obedecido na sua contabilidade todos os Princípios Fundamentais de*

Processo nº : 10580.002159/00-01
Acórdão nº : 107-07.088

Contabilidade preconizados na Resolução CFC nº 750, de 29/11/1993, destacando-se, entre outros, o Registro pelo Valor Original;

- *é respeitado também o Princípio da Competência, recomendada pela legislação comercial das sociedades por ações (Lei nº 6.404/76, art. 177), que foi encampado pela lei tributária para todas as empresas que pagam o imposto de renda com base no lucro real (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º § 4º), ressalvados os casos especiais estabelecidos na própria legislação fiscal;*

- *deve ser dada ênfase ao Princípio da Prudência que determina a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior para os do Passivo, sempre que se apresentem situações igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alteram o patrimônio líquido;*

- *observe-se que o Princípio da Competência não está relacionado com recebimentos ou pagamentos, mas com o reconhecimento das receitas geradas e das despesas incorridas no período. Para efeitos fiscais, notadamente para os contratos de longo prazo celebrados com Entidades Governamentais, o assunto é tratado pelo art. 360 do Decreto nº 1.041, de 11/01/1994 (RIR/94). Essa norma continua válida no artigo 409 do atual Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94);*

- *do exposto, verifica-se que a legislação autoriza o contribuinte, no caso de contratos de longo prazo com entidades governamentais, a diferir a tributação do lucro até a sua efetiva realização, o que significa permitir o regime de caixa. Como se vê, o princípio da competência e o regime de caixa constituem mecanismos de apropriação da receita admitidos pela contabilidade e através da legislação fiscal;*

- *comporta aqui ser afirmado que a autuação em comento foi efetivada considerando o contrato com a PETROBRÁS (doc. anexo), exclusivamente pelo regime de competência, sem observar a faculdade legal do regime de caixa preconizada na própria legislação do imposto de renda aqui comentada. A PETROBRÁS é uma sociedade de economia mista, vinculada à União, sendo seu contrato de longo prazo, com duração de cinco anos, não cabendo a imputação a exercícios anteriores para uma autuação. Pergunta-se como poderia a Autuada ter reconhecido as receitas em períodos anteriores se não houve faturamento naqueles períodos;*

- *no auto de infração foi considerado, para o período-base de 1995, depois de compensar prejuízos fiscais, uma base tributável de R\$177.621,16, deixando de computar entre os prejuízos o valor da depreciação da Lei nº 8.200/91, no montante de R\$2.048.616,48, conforme faz prova as folhas da parte "B" do LALUR (docs. anexos), ficando ainda um saldo de depreciação a compensar de R\$1.870.695,32. Lembre-se que a utilização da depreciação da Lei nº 8.200/91 não foi atingida pelo limite de 30% da Lei nº 8.981/95, podendo, portanto, ser utilizada integralmente no aludido período-base;*

- *quanto à dedutibilidade do IPTU, melhor sorte não coube, porque a proibição da dedução de imposto estava configurada nos arts. 7º e 8º da Lei nº 8.541/92, que vigorou para os períodos-base de 1993 e 1994. A partir de 1995, passou a vigorar o art. 41 da Lei nº 8.981/95, que diz que: "Os tributos e contribuições são dedutíveis na determinação do lucro real, segundo o regime de competência;*

Processo nº : 10580.002159/00-01
Acórdão nº : 107-07.088

• *diante do exposto, a autuada requer sejam-lhe deferidos todos os meios de prova admitidos em Direito, indicando de logo a juntada posterior de documentos, inclusive em contra-prova, perícia, ouvida de testemunhas, para afinal ser julgado improcedente o auto de infração ora impugnado.*"

Decidindo a lide, o órgão de julgamento de 1º grau rejeitou o pedido de perícia, por considerá-la desnecessária para a solução do caso, e também por não ter sido formalizada adequadamente.

Quanto à dedutibilidade do IPTU considerou correto o procedimento fiscal, pois de acordo com o § 1º do art. 41 da Lei nº 8.981/95, que transcreve, é vedada a dedutibilidade dos tributos que se encontrem *sub judice*, asseverando ser exatamente este o caso sob análise.

Observou a DRJ, ainda, que esses valores foram absorvidos pelos prejuízos fiscais declarados nos mesmos períodos-base, não resultando em lançamento de tributo a recolher.

No que diz respeito ao segundo item da autuação, a decisão recorrida considerou que o diferimento alegado somente diz respeito a serviços de construção ou fornecimento que tivessem sido objeto de contrato específico.

No presente caso, o contrato celebrado admitiria o diferimento dos lucros advindos no futuro, jamais dos lucros havidos anteriormente, em períodos já encerrados, para os quais o contrato servira apenas para fechar um acordo sobre o montante devido e a forma de pagamento.

Considera inadmissível, ainda, que a autuada, tendo admitido a apropriação dos custos nos períodos de competência, possa diferir as receitas correspondentes, quando o lucro é que poderia ser diferido, se fosse o caso.

Quanto à reclamada dedução da diferença IPC/BTNF, relativa à depreciação, prevista na Lei nº 8.200/91, e após fazer longa explanação sobre a matéria, considera o órgão de julgamento *a quo* ser inviável o atendimento do pleito, porquanto referidas quotas de depreciação/amortização teriam sido levadas ao resultado do ano-base de 1991, bem como ao resultado do 1º e 2º semestres de 1992, sem que tenham sido adicionadas ao resultado desses períodos, anteriores a 1993,



Processo nº : 10580.002159/00-01
Acórdão nº : 107-07.088

conforme determinava o § 1º do art. 39 da citada Lei nº 8.200/91, em descumprimento à legislação.

Para finalizar, a DRJ ressalta que somente foi cobrado imposto no ano-calendário de 1995, pois nos demais períodos o prejuízo absorvera os resultados positivos.

Cientificada dessa decisão em 06 de março de 2002 (AR. de fls. 95), no dia 05 de abril seguinte a autuada protocolizou Recurso Voluntário a este Conselho (fls. 96/107), perseverando nos argumentos impugnativos, exceto no que diz respeito ao pedido de perícia, que substituiu por um pedido de diligência, para averiguar as razões explicitadas no item 17 do recurso, e também para expressar sua discordância em relação à decisão recorrida quando afirma não poder ser deduzida a diferença da correção monetária IPC/BTNF da depreciação, pois, *"conforme faz prova os documentos 2 e 3 anexos"* (fls. 108), esses valores teriam sido adicionados na parte "A" do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR.

Para garantia de instância, o Recurso Voluntário foi instruído mediante arrolamento dos bens, previsto no § 3º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72 – Processo Administrativo Fiscal - PAF, às fls. 166 dos presentes autos.

É o Relatório.



Processo nº : 10580.002159/00-01
Acórdão nº : 107-07.088

VOTO

Conselheiro FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, Relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

Princípio a análise do pleito da recorrente considerando desnecessária a realização de diligência, que seria destinada a averiguação dos argumentos expendidos no item 17 da peça recursal (fls. 104 dos autos), relativos aos custos que a fiscalização afirma terem ocorrido, mas que são negados pela recorrente. Creio não ser esse um ponto determinante para a solução da lide, conforme veremos a seguir.

Sendo assim, os pontos a apreciar seriam os seguintes:

1. glosa dos valores deduzidos a título de despesas com o Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU, nos anos de 1996 e 1997, sendo que tais valores não foram pagos pela autuada, em virtude de sua exigibilidade estar pendente de decisão judicial;
2. alocação, nos respectivos períodos-base a que competiria fazê-lo, da receita de contrato de prestação de serviços portuários, celebrado com a PETROBRÁS, envolvendo acerto de contas sobre valores devidos em períodos anteriores, até então não honrados pela contratante/devedora, e,
3. viabilidade da dedução, da base de cálculo do imposto, apurada no lançamento de ofício, de diferença da correção monetária IPC/BTNF, sobre encargos de depreciação relativos a período-base anterior a 1993, a qual, se efetuada, absorveria toda a base imponível no ano-calendário de 1995, considerando que não estaria submetida à limitação de 30% do lucro real, aplicável na compensação de prejuízos fiscais.

No que se refere ao primeiro ponto em discussão, acima descrito, acho que assiste razão ao órgão de julgamento *a quo*. De fato, o *caput* do art. 41, transcrito no recurso voluntário (fls. 106), permite a dedutibilidade dos tributos segundo o regime



Processo nº : 10580.002159/00-01
Acórdão nº : 107-07.088

de competência, porém o § 1º do mesmo dispositivo, transcrito na p. 6 da decisão recorrida (fls. 87 dos autos), exclui desse permissivo legal os tributos cuja exigibilidade esteja suspensa, como no presente caso. Considero, assim, que a decisão recorrida não merece reparo quanto a este ponto.

O mesmo não devo dizer com relação ao segundo ponto em estudo, pois não vislumbro a possibilidade de a receita, finalmente acordada, em dezembro de 1998, quanto ao montante devido e a forma de pagamento, vir a ser tributada retroativamente a períodos anteriores, quando sequer existia contrato firmado entre as partes. Entendo que não há como se falar em contabilização de receita não conhecida quanto ao seu valor, tampouco quanto à forma e data de pagamento, condições essas que somente obrigaria a beneficiária dos serviços na conformidade de cláusula contratual, se o mesmo já estivesse firmado nas datas de competência em que a fiscalização apropriara tais receitas. É tanto que, se realizada qualquer verificação fiscal anteriormente à data de assinatura do Contrato nº 073/98, de 09/12/1998, obviamente não se teria como tributar qualquer valor, porquanto existia tão-somente um acerto informal, não escrito, para a prestação dos serviços, sem o necessário esteio contratual. Conseqüentemente, nenhuma fatura referente à cobrança do valor devido nesses períodos, anteriores à assinatura do citado Contrato nº 073/98, foi emitida, conforme aduz a recorrente.

Igualmente mostrar-se-ia prejudicada eventual proposição judicial visando o cumprimento da pretensa obrigação, sem que estivesse contratualmente formalizada. À luz do Direito das Obrigações, a responsabilidade contratual somente se efetiva mediante a assinatura do instrumento próprio, pois, de outra forma, não há como se admitir a existência da obrigação. Deduz-se, assim, que, se a contratada fosse impelida a efetuar a cobrança judicial dessa dívida, anteriormente à assinatura do Contrato nº 073/98, sem dúvida não poderia viabilizar sua pretensão, pela inexistência do título necessário à sua execução.

Ora, se o direito ao recebimento somente passou a ser executável após a assinatura do Contrato nº 073/98, como se exigir que o valor contratado, para recebimento futuro, em dezembro de 1998, janeiro, fevereiro e março de 1999, tivesse sido contabilizado em datas pretéritas, ainda mais se o valor devido fora objeto de



Processo nº : 10580.002159/00-01
Acórdão nº : 107-07.088

acordo entre as partes, após a realização de exaustivas negociações, contando inclusive com a intermediação do Ministério dos Transportes/Secretaria de Transportes Aquaviários/Departamento de Portos, em Brasília-DF, consoante se pode verificar da correspondência encaminhada pela fiscalizada à autoridade fiscal, às fls. 38/39? Sou da opinião de que estaria prejudicada tal pretensão, mesmo porque ainda não se fazia conhecer nem o valor a ser escriturado. As explicações sobre a forma como se chegara ao valor acordado, expostas na sobredita correspondência de fls. 38/39, mostra perfeitamente a inviabilidade de que a contabilização fosse efetuada nas datas pretendidas pela autoridade fiscal.

Dessa forma, entendo que a contribuinte fez certo ao contabilizar a receita de R\$4.800 mil imediatamente após a assinatura do Contrato, em dezembro de 1998, conforme atesta o item 2 do "*Termo de Verificação Fiscal*" de fls. 22, fato que denota interesse em proceder corretamente, pois, se não houvesse a intenção de escriturá-la de acordo com o regime de competência, certamente teria sido apropriada apenas a 1ª parcela da dívida, referente ao mês de dezembro, no valor R\$1.200 mil, já que os restantes R\$3.600 mil somente seriam recebidos nos três meses seguintes (janeiro, fevereiro e março de 1999).

Deve ser ressaltado, ainda, que a CODEBA, sendo uma sociedade de economia mista, foi criada com a finalidade de prestar serviços de interesse público, condição que, embora não a isente do cumprimento das obrigações tributárias a que estão submetidas todas as pessoas jurídicas de direito privado, com fins lucrativos, lhe atribui características próprias que requer sejam levadas em consideração, porquanto "*a própria lei ressalva (que) a orientação dos negócios sociais pode ser feita de molde a atender ao interesse público que justificou a criação da sociedade. O que há, em particular, é a possibilidade de comprometimento dos recursos sociais em atividades relativamente deficitárias, importando em diminuição global do lucro líquido da sociedade, em virtude da realização do bem comum que inspirou a sua constituição.*"¹ Dessa forma, o ônus pela demora em arrecadar tais valores, que seriam devidos ao longo dos anos de 1994 a 1998, à toda evidência, foi suportado pela parte credora, não me parecendo ser de bom alvitre que se admita a imposição de novos ônus, tendo

¹ COELHO, Fábio Ulhoa. *Manual de Direito Comercial*. 11ª ed. São Paulo: Saraiva. 1999. p. 206.

Processo nº : 10580.002159/00-01
Acórdão nº : 107-07.088

como suporte os motivos já explicitados, cobrando-se diferença de imposto sobre base que se mostra, no mínimo, de duvidosa existência, porquanto referida exação nem mesmo poderia ter sido recolhida nas datas reclamadas pela fiscalização, em face do seu valor, naquelas datas, ser desconhecido, conforme ressaltado atrás.

Pelos motivos expostos acima, entendo que não procede o entendimento fiscal quanto a este ponto.

Feitas essas ponderações, creio dispensável adentrar-se na análise do pré-citado terceiro ponto, tendo em vista que a recorrente faz alusão ao pretendido crédito, a que faria jus, argüindo ser o mesmo suficiente para absorver todo o valor que serviu de base à autuação. Como, se acolhido meu entendimento quanto ao item precedente, não mais restaria valor a tributar, e, também, pelo fato de a matéria em referência ser estranha ao procedimento fiscal, despiciendo seria alongar-se nessa discussão.

Nessa ordem de juízos, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, para exonerar o crédito tributário gerado pela escrituração da receita de R\$4.800.000,00 nos períodos anteriores a dezembro de 1998.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003.




FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ