



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10580.724781/2011-62
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1402-000.156 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 7 de novembro de 2012
Assunto IRPJ
Recorrentes MRM CONSTRUTORA LTDA.
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

O processo em julgamento, cuja decisão da DRJ desafiou recurso de ofício e recurso voluntário, trata-se de lançamento referente aos anos-calendário de 2006, 2008 e 2009, de contribuinte tributado com base no lucro real, notificado em 14-04-2011, com exigência de crédito tributário que somado com os juros e multa de 75% importou, em R\$ 12.437.483,31, decorrente das seguintes infrações:

a) Redução indevida do lucro real por motivo de diferimento de receita e não de parcela do lucro não realizado, previsto no artigo 409, do Regulamento do Imposto de Renda, nos anos-calendário de 2008 e 2009 (fl. 6).

Fato Gerador	Valor Tributável	Multa
31-12-2008	4.553.564,70	75%
31-12-2009	17.427.632,23	75%

b) Valor correspondente ao lucro operacional escriturado, mas não declarado, conforme item II do Termo de Verificação Fiscal.

Fato Gerador	Valor Tributável	Multa
31-12-2006	13.970.212,90	75%

Segundo consta do item 1 do Termo de Verificação Fiscal, o sujeito passivo diferiu receitas contabilizadas e ditas não recebidas dos clientes abaixo relacionados, nos anos-calendário de 2008 e 2009

Ano-calendário 2008

Empresas ou órgãos públicos	VALOR
Empresa Baiana de Água e Saneamento	6.883.053,35
SEMARH – Sec. de Meio Ambiente e Rec. Hídricos	1.360.848,18
IPAC – Instituto do Patrimônio Artístico	417.230,30
CERB – Companhia de Engenharia Rural	347.574,68
SUCAB – Superintendência de Obras	3.534.088,16
TOTAL EXCLUÍDO de 2008	12.542.794,67

Ano-calendário 2009

Empresas ou órgãos públicos	VALOR
Empresa Baiana de Água e Saneamento	16.442.392,08
IPAC – Instituto do Patrimônio Artístico	1.164.938,88
CERB – Companhia de Engenharia Rural	3492.879,51
SUCAB – Superintendência de Obras	6.471.333,61
TOTAL EXCLUÍDO de 2009	24.471.544,08

Diz a autoridade fiscal que o contribuinte também incorreu em erro, pois apesar de afirmar que deferiu as receitas não recebidas, se observa que os valores diferidos suplantam em muito os valores a receber registrados nas contas clientes, conforme demonstrativo que segue:

Ano-calendário de 2008 - ENTIDADES	Valor Diferido	saldo clientes
Empresa Baiana de Água e Saneamento	6.883.053,35	2.562.518,88
SEMARH – Sec. de Meio Ambiente e Rec. Hídricos	1.360.848,18	432.116,77
IPAC – Instituto do Patrimônio Artístico	417.230,30	351.311,53
CERB – Companhia de Engenharia Rural	347.574,68	0,00
SUCAB – Superintendência de Obras	3.534.088,16	3.492.317,08
TOTAL	12.542.794,67	6.838.264,26

Ano-calendário de 2009 - ENTIDADES	Valor Diferido	Saldo Clientes
EMPRESA BAIANA DE ÁGUA E SANEAMENTO	16.442.392,08	4.868.451,59
IPAC – Instituto do Patrimônio Artístico	1.164.938,88	1.123.975,07
CERB – Companhia de Engenharia Rural	3492.879,51	0,00
SURCB – Superintendência de Obras	6.471.333,61	451.660,98
TOTAL	24.471.544,08	6.444.087,64

À fl. 28 dos autos a autoridade fiscal se reporta aos anexos 1 e 2 (planilhas de fls. 32 a 35), relativos aos anos-calendário de 2008 e 2009, dos quais resumo os seguintes valores glosados:

Ano-calendário de 2008 - ENTIDADES	valor diferido	valor diferível	GLOSA
Empresa Baiana de Água e Saneamento	6.883.053,35	2.529.077,20	2.562.518,88
SEMARH – Sec. Meio Ambiente e Rec. Hídricos	1.360.848,18	410.722,26	432.116,77
IPAC – Instituto do Patrimônio Artístico	417.230,30	330.569,26	351.311,53
CERB – Companhia de Engenharia Rural	347.574,68	0,00	0,00
SURCB – Superintendência de Obras	3.534.088,16	1.872.815,86	3.492.317,08
TOTAL	12.542.794,67	5.143.248,58	7.469.265,72

Ano-calendário de 2009 ENTIDADES	VALOR	Valor Diferível	GLOSA
Empresa Baiana de Água e Saneamento	16.442.392,08	2.364.424,84	14.077.967,24
IPAC – Instituto do Patrimônio Artístico	1.164.938,88	1.121.139,23	43.799,65
CERB – Companhia de Engenharia Rural	3492.879,51	0	392.879,51
SURCB – Superintendência de Obras	6.471.333,61	42.767,57	6.471.333,61
TOTAL	24.471.544,08	3.528.331,64	20.943.212,44

No Termo de Verificação Fiscal a autoridade esclarece que os anexos de fls. 32 a 35 são compostos de três tabelas cada, a saber:

a) Na tabela 01 consta o lucro do empreendimento, "diminuindo o valor da receita o valor do custo respectivo, sendo as informações colhidas da contabilidade digital no ambiente Sped."

Ano-calendário de 2008		
Empresa Baiana de Água e Saneamento – EMBASA		
Determinação do Lucro do Empreendimento – Tabela I		
	RUBRICAS	VALOR
1	RECEITAS CONTABILIZADAS NO ANO	28.871.947,20
2	CUSTOS CONTABILIZADOS	391.348,15
3	LUCRO DO EMPREENDIMENTO (1-2)	28.480.588,05

b) A tabela 02 corresponde ao percentual da receita não recebida a ser excluído do lucro do empreendimento encontrado na forma da tabela 01. A exemplo dos valores e das

receitas e dos custos, também foi colhido da contabilidade digital do contribuinte, depositada no ambiente sped, o valor do saldo da conta de clientes no último dia do ano. (parcela não recebida).

Determinação da Relação Percentual – Tabela II		
	RUBRICAS	VALOR
1	RECEITAS CONTABILIZADAS NO ANO	28.871.947,20
2	Receitas Contabilizadas e não recebidas	2.562.518,88
3	RELAÇÃO PERCENTUAL (2 / 1X 100)	8,88%

c) Na tabela 03, foi aplicado ao valor do lucro apurado na tabela 01 o percentual de receita não recebida apurada na tabela número 02.

Determinação do Valor Diferível – Tabela III				
Determinação do Lucro do Empreendimento – Tabela I				
	RUBRICAS	VALOR	DIFERIDO	GLOSA
1	Lucro do Empreendimento (item 3, tabela I)	28.480.599,05		
2	Custos Contabilizados	8,88%		
3	Parcela do Lucro Diferível	2.529.077,20	6.883.053,35	4.353.976,15

d) Em sequência, foi comparado o valor diferido pelo contribuinte com aquele encontrado na tabela nº 03, sendo que, em cada coluna denominada de “glosa” está registrado o valor diferido em excesso, cujo demonstrativo segue:

(i) Empresa Baiana de Água e Saneamento – EMBASA, no ano de 2008.

Determinação do Valor Diferível – Tabela III				
Determinação do Lucro do Empreendimento – Tabela I				
	RUBRICAS	VALOR	DIFERIDO	GLOSA
1	Lucro do Empreendimento (item 3, tabela I)	28.480.599,05		
2	Custos Contabilizados	8,88%		
3	Parcela Do Lucro Diferível	2.529.077,20	6.883.053,35	4.353.976,15

(ii) Em relação à Secretaria de Recursos Hídricos, no ano de 2008.

Determinação do Valor Diferível				
	Rubricas	Valor	Diferido	Glosa
1	Lucro do empreendimento (item 3, tabela I)	10.477.608,74		
2	Relação percentual (item 3 tabela I)	3,92%		
3	Parcela do lucro diferível	410.722,26	1.360.848,18	940.125,92.

(iii) Em relação ao IPAC – Instituto Artístico e Cultural, no ano de 2008.

Determinação do Valor Diferível – Tabela III				
	Rubricas	Valor	Diferido	Glosa
1	Lucro do empreendimento (item 3, tabela I)	1.192.099,73		
2	Relação percentual (item 3 tabela I)	27,73%		
3	Parcela do lucro diferível	330.569,26	417.203,30	86.661,04

(iv) Em relação à Companhia de Engenharia Rural da Bahia, em 2008

Determinação do Valor Diferível – tabela III				
	Rubricas	Valor	Diferido	Glosa
1	Lucro do empreendimento (item 3, tabela I)	1.192.099,73		
2	Relação percentual (item 3 tabela I)	27,73%		
3	Parcela do lucro diferível	330.569,26	417.203,30	86.661,04

	Rubricas	Valor	Diferido	Glosa
1	Lucro do empreendimento (item 3, tabela I)	428.533,57		
2	Relação percentual (item 3 tabela I)	0,00%		
3	Parcela do lucro diferível	0,00	417.230,30	417.230,30

(v) Em relação à SUCAB – Superintendência de Obras, em 2008.

Determinação do Valor Diferível – tabela III				
	Rubricas	Valor	Diferido	Glosa
1	Lucro do empreendimento (item 3, tabela I)	9.113.459,15		
2	Relação percentual (item 3 tabela I)	20,55%		
3	Parcela do lucro diferível	1.872.815,86	3.534.088,16	1.661.272,30

Quanto ao ano de 2009, cujo montante das glosas importaram em R\$ 20.943.212,44, a de maior relevância foi a correspondente ao contrato com a Empresa Baiana de Água e Saneamento – EMBASA, no valor de R\$ 9.132.759,54, demonstrado à fl. 34, conforme quadro que segue:

Determinação do Valor Diferível – tabela III				
	Rubricas	Valor	Diferido	Glosa
1	Lucro do empreendimento (item 3, tabela I)	9.132.579,54		
2	Relação percentual (item 3 tabela I)	25,89%		
3	Parcela do lucro diferível	2.364.424,84	16.442.392,08	14.007.967,24

Da parte do termo de verificação fiscal transcrita no acórdão, transcrevo a seguinte passagem:

I – EXCLUSÕES INDEVIDAS

- o sujeito passivo diferiu receitas, a título de “Outras Exclusões”, nas DIPJ/2009 e 2010, anos-calendário de 2008 e 2009, contabilizadas e ditas não recebidas dos clientes que relaciona (EMBASA, SEMARH, IPAC, CERB, SUCAB), no valor total de R\$12.542.794,67, no ano-calendário de 2008, e R\$24.471.544,08, no ano-calendário de 2009, detalhados e apresentados pelo próprio contribuinte, em atenção a Termo de Intimação, tendo justificado estar o diferimento amparado pelo artigo 409 do Decreto do RIR/1999;

- o contribuinte incorreu em outras incorreções, pois, apesar de afirmar que diferiu as receitas não recebidas, observa-se que os valores diferidos suplantam em muito os valores a receber registrados nas contas de clientes, ou seja, R\$6.838.264,26, no ano-calendário de 2008, e R\$6.444.087,64, no ano-calendário de 2009, conforme demonstrativo que apresenta e cópias do Razão anexas;– em que pese os erros do sujeito passivo, os elementos postos à disposição Fisco permitem efetuar os cálculos de forma correta, de acordo com o citado art. 409 do RIR/1999, não sendo realizada a glosa total, mas continuando o contribuinte a usufruir do diferimento, nos termos do referido dispositivo legal. Assim, elaboramos as planilhas 01 e 02, relativas, respectivamente, aos anos de 2008 e 2009, que estão anexas e das quais resumimos aqui os valores a serem glosados, quais sejam, R\$7.469.265,72, em 2008, e R\$20.943.212,44, em 2009; o termo de verificação fiscal Desta forma,

no entender da autoridade fiscal, as infrações acima relatadas causaram diminuição na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, objeto de lançamento.

II – RECEITAS NÃO TRIBUTADAS\

- detectamos que o contribuinte, em 31/12/2008, procedeu ao seguinte lançamento de ajuste: no valor de R\$19.658.784,13, a débito da conta 1.1.02.1.02.005 – Embasa Reajustamento, e a crédito da conta 2.4.04.1.01.002 – Ajuste de Exercícios Anteriores. O histórico esclarece que se refere a reajustes de contratos de obras até 2006. Outro lançamento igual foi efetuado em 31/12/2008, no valor de R\$5.445.776,30, relativo aos ajustes do ano-calendário de 2007. Lançamento semelhante foi feito quanto aos reajustes de 2008, no valor de R\$8.092.155,47. Entretanto, neste, o contribuinte efetuou o crédito à respectiva conta de receita da Embasa; – no que tange ao aspecto contábil, os lançamentos estão corretos, porquanto a receita deve ser registrada no resultado do exercício a que pertence e, sendo ela de exercícios anteriores, diretamente em conta de patrimônio líquido. No entanto, quanto ao aspecto fiscal, está equivocado o procedimento do contribuinte, pois, após haver procedido ao lançamento contábil adequado, como o fez, deveria adicionar os valores, via LALUR, ao resultado do exercício, para que fossem tributados, e calcular e pagar a postergação ocorrida entre a data a que se refere a receita e aquela em que está sendo adicionada;

...

– como o contribuinte não adotou tal procedimento, estamos agora fazendo de ofício. Essa infração reduziu as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL dos anos-calendário de 2006 e 2007, a que se referem os lançamentos, conforme historiado pelo contribuinte, bem como ao PIS e COFINS em 31/12 desses anos-calendário, momento em que o contribuinte reconhece tais acréscimos patrimoniais de caráter operacional. Desse modo, fica consignado como infração o valor de R\$19.658.784,13, em 31/12/2006, no que tange ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, e em 31/12/2007, no valor de R\$5.445.776,30, também com relação aos mesmos tributos/contribuições;

– no que respeita ao IRPJ e à CSLL, em face de o contribuinte haver apurado prejuízo fiscal nos respectivos anos-calendário, elaboramos demonstrativo com a compensação de prejuízos realizada de ofício e o valor a ser efetivamente tributado;

– no ano-calendário de 2009, do valor de R\$20.878.281,43 está sendo abatido o valor de R\$4.450.639,20, referente à adição efetuada pelo contribuinte como realização do equivocado diferimento procedido no ano-calendário de 2008, em razão de, naquele período, termos reajustado o valor passível de diferimento. Assim, o valor a ser adicionado seria também em percentual do lucro diferido em 2008. Desse modo, o valor tributável no ano-calendário de 2009 passa a ser de R\$17.427.642,23. Não cabe falar em postergação porquanto o contribuinte não apurou IRPJ e CSLL a pagar nos anos-calendário fiscalizados.

Às fls. 1.149 a 1.168 (IRPJ) e 1.354 a 1374 (CSLL), a pessoa jurídica apresentou impugnações ao feito fiscal, alegando, em resumo, que:

- existe a previsão do art. 409 do RIR/1999, segundo o qual “no caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos arts. 407 e 408, com pessoa jurídica de

direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização (...).”

• No caso em exame, o centro da autuação consiste na afirmação de que “os valores diferidos suplantam em muito os valores a receber registrados nas contas de clientes”. Tal afirmação mostra-se equivocada, conforme será a seguir explicitado, sendo reflexo da deficiente leitura, pela Fiscalização, da Contabilidade Digital feita pela Autuada, no ambiente SPED;

INFRAÇÃO 1/SALDOS DE CLIENTES SEMPRE SUPERIORES AOS VALORES DIFERIDOS

• segundo o Fisco, foram diferidas receitas contabilizadas e não recebidas, nos anos-calendário de 2008 e 2009, dos clientes: Empresa Baiana de Água e Saneamento (EMBASA), Secretaria de Meio Ambiente e Recursos Hídricos (SEMARH), Instituto do Patrimônio Artístico Cultural (IPAC), Companhia de Engenharia Rural (CERB) e Superintendência de Obras (SUCAB);

• em 2008, quanto à EMBASA, foi diferido o valor de R\$6.883.053,35 e, segundo o Relatório Fiscal, só havia saldo de R\$2.562.518,88. Abateu-se das “receitas contabilizadas no ano” (R\$28.871.947,20) o valor das “receitas contabilizadas e não recebidas” (R\$2.562.518,88), sendo apontado o percentual de 8,88% a ser aplicado sobre o lucro, que foi de R\$28.480.599,05, a fim de encontrar o lucro diferível de R\$2.529.077,20. Como a ora Defendente diferiu R\$6.883.053,25, foi glosado o valor de R\$4.353.976,15;

• ocorre que houve um equívoco na leitura do SPED, pois o “saldo de clientes” era de R\$9.445.572,23, conforme planilhas e documentos contábeis ora anexados, e que também será comprovado por oportuna Perícia. Assim, a relação percentual deveria ser de 32,72%, e não de 8,88%. Com isso, o valor do lucro diferível era R\$9.317.541,13 (32,74% X R\$28.480.599,05). Como foi diferido o valor de R\$6.883.053,25, houve, em verdade, um diferimento a menor de R\$2.434.487,78. O Auditor observou apenas o saldo existente na conta 1.1.02.1.01.001 73, de R\$2.562.518,88, desconsiderando que existe mais saldo na conta 1.1.02.1.02.004 105, no valor de R\$308.653,29, e também na conta 1.1.02.1.02.005 1382, de R\$6.383.732,61, o qual está incluído no total de R\$8.092.155,47, cujo saldo também engloba valores devidos pelas entidades CERB e SEMARH;

• o critério utilizado para os demais clientes foi o mesmo. No caso da SEMARH, o valor diferido foi de R\$1.360.848,18 e, segundo o Relatório Fiscal, só havia saldo de R\$432.116,77. Na verdade, existia um saldo de R\$1.792.964,95. A relação percentual deveria ter sido de 14,67%, e não de 3,92%. Assim, foi feito um diferimento a menor de R\$351.241,72;

• quanto ao IPAC, o valor diferido foi de R\$417.230,30 e, segundo o Relatório do Autuante, só havia saldo de R\$351.311,53. Na verdade, existia um saldo de R\$768.541,83, sendo que, pelo Razão, cuja cópia se encontra em anexo, pode-se conferir que na conta 1.1.02.1.01.002.74 encontra-se o valor de R\$351.311,53 e na conta 1.1.02.1.02.004.105 o valor de R\$417.230,30, que corresponde à soma dos valores de R\$367.281,80 e R\$49.948,50. A relação percentual deveria ser de 60,67%, e não de 27,73%. Assim, foi feito um diferimento a menor de R\$306.012,43;

- na CERB, o valor diferido foi de R\$347.574,68 e, segundo o Relatório do Autuante, não havia saldo de clientes. Na verdade, o lucro seria de R\$347.574,68, e deveria ter sido este o valor indicado no Relatório Fiscal. Todavia, por equívoco, o Autuante apontou como diferido o valor do IPAC (R\$417.230,30), sendo a glosa feita neste valor, relativo a cliente diverso;
- no caso da SUCAB, o valor diferido foi de R\$3.534.088,16 e, segundo o Relatório do Autuante, só havia saldo de R\$3.492.317,08 (houve um erro do Auditor, pois tal valor é R\$3.492.317,08). Na verdade, existia um saldo de R\$7.476.405,24. A relação percentual era para ter sido de 38,98%, e não de 20,55%. Assim, foi feito diferimento a menor de R\$18.427,49;
- desse modo, no ano de 2008, foi apontado que o valor total diferido foi de R\$12.542.794,67, sendo que o saldo de clientes era de R\$6.838.264,26. Na verdade, tal “saldo de clientes” era de R\$19.640.391,48, conforme o Auditor poderia colher diretamente das informações disponibilizadas no ambiente SPED. Desfaz-se por inteiro, portanto, a acusação lançada no Termo de Verificação Fiscal de que “os valores diferidos suplantam em muito os valores a receber registrados nas contas de clientes”.
- em 2009, na EMBASA, o valor diferido foi de R\$16.442.392,08 e, segundo o Relatório do Autuante, só havia saldo de R\$2.364.424,84. Na verdade, existia um saldo de R\$16.737.919,09. A relação percentual era de 89,01%, e não de 25,89%. Assim, preservado o critério adotado, foi feito diferimento a maior de R\$8.313.367,87;
- no IPAC, o valor diferido foi de R\$1.164.938,00 e, segundo o Relatório do Autuante, só havia saldo de R\$1.121.139,23. Na verdade, existia um saldo de R\$1.123.975,07. A relação percentual deveria ser de 32,93%, e não de 27,73%. Assim, foi feito um diferimento a maior de R\$43.788,76;
- quanto à CERB, foi diferido o valor de R\$392.878,51 e, segundo o Relatório do Autuante, não havia saldo de clientes, mas, na verdade, existia um saldo de R\$356.486,52. A relação percentual deveria ser de 90,74%, e não de 27,73%. Assim, foi feito um diferimento a maior de R\$36.392,99;
- no caso da SUCAB, o valor diferido foi de R\$6.471.333,61 e, segundo o Relatório do Autuante, só havia saldo de R\$42.767,57. Na verdade, existia um saldo de R\$6.535.137,33. A relação percentual deveria ser de 15,12%, e não de 27,73%. Assim, foi feito um diferimento a maior de R\$5.849.745,21;
- após a revisão da perícia fiscal e dos livros fiscais, poderá ser confirmado contabilmente que, adotando-se o critério de formação do percentual a ser lançado sobre o lucro, para se chegar ao valor diferível, o trabalho fiscal encontra-se completamente equivocado, em razão da falta de análise detalhada de todas as contas fiscais disponíveis no SPED. Parte dos lucros diferidos, quando efetivamente recebidos pelos clientes já identificados, foram regularmente tributados em período posterior, e isso também se poderá confirmar em perícia, que desde já fica requerida. Tal possibilidade de tributação no período em que ocorra a efetiva realização da receita está prevista no art. 409 do RIR/1999, cujo procedimento é amparado pelo Conselho de Contribuintes (transcreve ementas de acórdãos);

- esse item do lançamento envolve os reajustamentos dos contratos realizados pelo Contribuinte, valendo à pena conferir o Termo de Verificação Fiscal (transcreve parte do referido Termo). O fato é que, possuindo a Autuada “saldo de valores a receber de clientes”, foi feita a devida correção dos valores acrescidos dos juros, sendo tais receitas reconhecidas na Contabilidade, cuja correção de procedimento foi atestada pelo próprio Autuante. A regular escrituração dessas “variações monetárias ativas” possibilita a apropriação e adição à receita de serviços para efeito de diferimento, conforme já concluiu o próprio Conselho de Contribuintes (transcreve ementa de acórdão);
- o Contribuinte teve o cuidado de “abrir” as contas fiscais em que tais lançamentos foram realizados, de forma que nas planilhas anexas se pode ver a composição dos valores totais identificados pelo Auditor fiscal. No caso da EMBASA, o total geral de R\$8.092.155,47 corresponde à soma de quatorze operações, ressaltando-se que, até o momento, tais receitas não foram recebidas;
- nesse item, também existem diversas inconsistências que precisam ser avaliadas pela Perícia já requerida, pois, por exemplo: **i)** no demonstrativo, o próprio Auditor aponta um prejuízo de R\$12.565.390,20, até o ano de 2005, mas tal prejuízo não serviu para compensar os lançamentos realizados nos anos de 2006 e seguintes; **ii)** confirmado que o Contribuinte procedeu ao lançamento contábil adequado, devendo adicionar os valores, via LALUR, ao resultado do exercício para que sejam tributados, a fim de calcular e pagar a postergação ocorrida entre a data a que se refere a receita e aquela em que está sendo adicionada, deveria o Auditor também ter ressaltado a possibilidade de que tais valores fossem excluídos quando não recebidos, o que ocorreu. Ou seja, se era para adicionar, de um lado, era também para excluir, do outro, já que as apontadas receitas não foram efetivamente recebidas;
- outras inconsistências existiram e estão espelhadas nas planilhas anexas, observando-se que os valores compensados a título de prejuízo fiscal sequer sofreram a limitação legal de 30%, tendo o Auditor apropriado integralmente os referidos valores. Ao invés de beneficiar o Contribuinte – como pode parecer – tal procedimento apenas revelou mais um ponto passível de nulidade por este Conselho. Cumpre notar que, do total do prejuízo apontado em 2005, de R\$12.565.390,20, nenhum valor dessa base foi aproveitado para compensação nesta autuação;

VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA VERDADE REAL

- em que pese a escrita fiscal revelar a inexatidão dos lançamentos, ela foi até agora desconsiderada, restando o auto de infração constituído exclusivamente com base em informações eletrônicas disponibilizadas no ambiente SPED. Como se sabe, no Direito Tributário, deve-se primar pela realidade dos fatos. A busca pela verdade real deve nortear todo o processo administrativo fiscal, visando descobrir se realmente ocorreu o fato gerador. No caso em comento, resta clara a inocorrência de fato gerador do imposto de renda e tributos reflexos. A manutenção do crédito em questão importaria na cobrança de tributos sobre fatos geradores que jamais ocorreram e, por consequência, no enriquecimento ilícito do erário. A propósito, transcreve ensinamento do Ministro Mauro Campbel;

Juntamente com a impugnação, a Interessada trouxe aos autos os documentos de fls. 1.169 a 1.314.

A DRJ, por meio do acórdão de fls., indeferiu o pedido de perícia e, quanto ao mérito, manteve, parcialmente, os lançamentos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no valor de R\$5.249.433,45 (cinco milhões, duzentos e quarenta e nove mil, quatrocentos e trinta e três reais e quarenta e cinco centavos); e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$1.907.076,04 (um milhão, novecentos e sete mil, setenta e seis reais e quatro centavos), além da multa de ofício e dos juros de mora, conforme demonstrativo abaixo:

ESPÉCIE/PERÍODO-BASE	VALOR LANÇADO E IMPUGNADO	VALOR EXONERADO	VALOR MANTIDO
IRPJ/2006	2.420.787,25	0,00	2.420.787,25
IRPJ/2008	772.873,81	772.873,81	0,00
IRPJ/2009	3.025.837,38	197.191,18	2.828.646,20
CSLL/2006	880.123,41	0,00	880.123,41
CSLL/2008	409.820,82	409.820,82	0,00
CSLL/2009	1.568.487,80	541.535,17	1.026.952,63

O AR. de fl. 1.493 demonstra que a recorrente foi intimada em 15-11-2001 e em 15-12-2011 protocolizou o recurso de fls. 1.494 e seguintes, questionando os seguintes pontos:

(i) em relação à perícia surpreende-se a recorrente. Diz que em 08/09/2011, recebeu o documento de fl. 1.512 (DOC. 01), datado de 01/09/2011, intimando-lhe para apresentar documentos, o que atendeu e (ii) que na impugnação deixou clara a motivação e necessidade de prova pericial. Entretanto, o colegiado "a quo" a rejeitou por considerá-la desnecessária por considerar que já existiam nos autos todos os elementos de prova e, ao final, negou provimento sob o argumento de falta de prova, sem sequer analisar aos mais de 100 (cem) documentos apresentados entre planilhas, relatórios e balancetes, sem que os mesmos tivessem sido analisados adequadamente;

(iii) quanto ao mérito, destaca que à luz dos artigos 407 a 409, do Regulamento do Imposto de Renda, o contribuinte pode deferir a tributação do lucro, possibilidade esta que também se aplica ao PIS e à Cofins (art. 7º da Lei nº 9.718, de 1998);

(iv) se a turma julgadora visualizou postergação de receitas nos demonstrativos elaborados, foi porque não existiu, em relação às referidas parcelas recebidas no exercício, custos que devessem ser abatidos;

(v) quanto à alegação de que a recorrente teria deferido receitas contabilizadas e ditas não recebidas dos clientes EMBASA, SEMARH, IPAC, CERB e SUCAB, a recorrente esclarece que tal entendimento decorre do fato de que nem sempre tais valores estavam classificados na mesma conta fiscal. Neste ponto cita como exemplo o cliente IPAC, cujo "saldo" era de R\$ 768.541,83, sendo que pelo Razão pode se conferir o seguinte:

a) na **conta 1.1.02.02.004.74** encontra-se lançado R\$ 351.311,53;

b) na **conta 1.1.02.02.004.107** encontra-se lançado o valor de R\$ 417.230,30 (que corresponde à soma de R\$ 367.281,80 mais R\$ 49.948,50);

(vi) que a autoridade reconheceu os fatos acima, contudo não percebeu que em relação a outros clientes ocorreu a mesma situação, sendo que em relação a isto são exemplos significativos a EMBASA e a SUCAB, conforme exemplos comparativos:

Processo nº 10580.724781/2011-62
Resolução nº 1402-000.156

S1-C4T2
Fl. 12

MRM CONSTRUTORA LTDA - EMBASA EM 2009			
Rubricas	Valor Total	Valor Diferido	Valor Glosado
1. Receitas contabilizadas no ano	58.227.819,25		
2. Custos contabilizados no ano	33.474.209,07		
3. Lucro do Empreendimento	24.753.610,18		
4. Receitas não contabilizadas e não recebidas	16.734.509,54		
5. Relação de percentual 4/1*100	28,92%		
Parcela diferível do Lucro	7.158.744,06	16.442.392,08	9.283.648,02
TOTAL		16.442.392,08	9.283.648,02

MRM CONSTRUTORA LTDA - EMBASA - PELO FISCAL - EM 2009			
Rubricas	Valor Total	Valor Diferido	Valor Glosado
1. Receitas contabilizadas no ano	18.447.784,42		
2. Custos contabilizados no ano	9.671.691,80		
3. Lucro do Empreendimento	8.776.093,02		
4. Receitas não contabilizadas e não recebidas	12.687.443,32		
5. Relação de percentual 4/1*100	68,77%		
6. Parcela diferível do Lucro	6.035.319,17	16.442.392,08	10.407.072,91
TOTAL		16.442.392,08	10.407.072,91

Em relação às empresas SUCAB; Consórcio Feira Jacuípe (EMBASA); Consórcio MRM/TOP - Subaé (EMBASA); Consórcio MRM/Passarelli - Troboghy (EMBASA) a recorrente, às fls. 1.504 e 1.505 prossegue fazendo demonstrativo semelhante ao acima referido e, ao final, sustenta que deferiu corretamente a parcela do lucro obtido.

No ponto relacionado ao reajuste de contrato, destaca a recorrente destaca a recorrente que no quadro resumo, à fl. 1.391, foi reconhecido o valor do prejuízo a compensar de R\$ 12.565.390,20, só que foi mantido o valor de R\$ 19.658.784,12 como "valor tributável". Argumenta que tal valor de R\$ 19.658.784,12 não deveria ter sido mantido porque se refere a "reajustamento de contrato" cujo valor não foi recebido, e isto já se encontrava informado no LALUR.

É o relatório.

Voto

Tanto o recurso voluntário quanto ao recurso de ofício preenchem os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-os.

Não há controvérsia quanto ao fato de que, no caso concreto, a recorrente efetuou diferimento, nos anos-calendário de 2008 e 2009, relativo a contratos firmados com as seguintes entidades governamentais: Empresa Baiana de Água e Saneamento S/A – EMBASA; Secretaria de Meio Ambiente e Recursos Hídricos – SEMARH; IPAC – Instituto do Patrimônio Artístico e Cultural da Bahia; CERB – Companhia de Engenharia Rural da Bahia e; Superintendência de Construções Administrativas da Bahia – SUCAB.

A controvérsia, no que diz respeito ao ano de 2009, gira em torno de se saber se a recorrente deferiu apenas o lucro, o que inclui tanto as receitas como os custos incorridos para a sua percepção ou se deferiu para período posterior ao da execução dos serviços apenas o oferecimento da receita e apropriou integralmente os custos correspondentes.

Em relação à EMBASA, por exemplo, autoridade fiscal apresenta o seguinte quadro, citado à fl. 1.388 do acórdão recorrido:

MRM CONSTRUTORA LTDA - EMBASA - PELO FISCAL - EM 2009			
Rubricas	Valor Total	Valor Diferido	Valor Glosado
1. Receitas contabilizadas no ano	18.447.784,42		
2. Custos contabilizados no ano	9.671.691,80		
3. Lucro do Empreendimento	8.776.093,02		
4. Receitas não contabilizadas e não recebidas	12.687.443,32		
5. Relação de percentual 4/1*100	68,77%		
6. Parcela diferível do Lucro	6.035.319,17	16.442.392,08	10.407.072,91
TOTAL		16.442.392,08	10.407.072,91

A recorrente, por sua vez, argumenta que o valor acima referido decorre de equívoco da exame de sua contabilidade no ambiente SPED. Diz que isto também ocorreu em relação ao IPAC, em que a autoridade fiscal tinha atido-se somente em relação a uma das contas, sem se ater as contas números 1.1.02.02.004.74 e 1.1.02.02.004.107. Sustenta que isto foi percebido pelo acórdão recorrido. Contudo, tal decisão não examinou a prova, com os mesmos cuidados em relação aos demais clientes, pois se assim tivesse procedido, em relação à EMBRASA, por exemplo, teria chegado ao seguinte quadro:

Rubricas	Valor Total
1. Receitas contabilizadas no ano	58.227.819,25
2. Custos contabilizados no ano	33.474.209,07
3. Lucro do Empreendimento	24.753.610,18
4. Receitas não contabilizadas e não recebidas	16.734.509,54
5. Relação de percentual 4/1*100	28,92%
Parcela diferível do Lucro	7.158.744,06
TOTAL	

Confortando os números apresentados pela recorrente com os indicados pela autoridade fiscal, ambos supostamente extraídos do ambiente SPED tem-se as seguintes divergências:

MRM CONSTRUTORA LTDA - EMBASA EM 2009		
Rubricas	Valor/percentual indicado pela autoridade fiscal	Valor/percentual indicado pelo recorrente
1. Receitas contabilizadas no ano	18.447.784,42	58.227.819,25
2. Custos contabilizados no ano	9.671.691,80	33.474.209,07
3. Lucro do Empreendimento	8.776.093,02	24.753.610,18
4. Receitas não contabilizadas e não recebidas	12.687.443,32	16.734.509,54
5. Relação de percentual 4/1*100	68,77%	28,92%
6. Parcela diferível do Lucro	6.035.319,17	7.158.744,06

Diante de tamanha divergência em relação às receitas contabilizadas, o quadro acima, ao que me parece, está a indicar a possibilidade de não ter ocorrido análise em relação a algumas das contas relacionadas a este cliente, situação que por sinal ocorreu no que diz respeito ao IPAC, percebido pela DRJ.

Em seu recurso a recorrente argumenta que os serviços que prestava à EMBASA envolvia os seguintes Consórcios com as respectivas receitas e custos:

EMBASA EM 2009		
CONSÓRCIOS	RECEITA	CUSTOS
Consórcio Feira Jacuípe (EMBASA);	17.519.895,50	11.539.555,97
Consórcio MRM/TOP - Subaé (EMBASA);	9.653.950,99	5.934.125,66
Consórcio MRM/Passarelli - Troboghy (EMBASA)	12.249.702,32	6.912.876,78
Custos Obras - Próprias (sem parcerias)	18.804.271,34	9.087.650,66
TOTAL	58.227.819,25	33.474.209,07

Na análise que realizou a autoridade fiscal identificou receita no ano de R\$ 18.447.784,42 e despesa no montante de R\$ 9.671.691,80. Estes valores estão muito próximo dos indicados pela recorrente como obras próprias. Porém, na linha sustentada pela autuada, há que se considerar as demais receitas e despesas em relação a este cliente, conforme quadro acima, cujos valores a recorrente argumenta que se encontram contabilizados em contas específicas, indicadas desde o início, mas não analisadas nem pela autoridade fiscal e tampouco pela DRJ.

O acórdão recorrido, à fl. 1.387, no segundo parágrafo, destaca que "os totais corretos das receitas contabilizadas, por órgão público, nos anos-calendário de 2008 e 2009, foram extraídos dos balancetes apresentados pela autuada às fls. 53, 54, 57 e 58, devidamente

corrigidos, na forma explicitada acima, e encontram-se discriminados no demonstrativo a seguir.

RECEITAS CONTABILIZADAS	2008 (R\$)	2009 (R\$)
EMBASA	27.163.524,34	18.447.784,82
IPAC	1.266.764,90	3.413.192,10
SEMARH	12.389.713,06	0,00
CERB	776.108,45	356.486,52
SUCAB	19.179.623,81	43.234.756,87

Porém, quando se olha o demonstrativo que a autoridade fiscal aponta como correto, recebido da EMBASA, se identifica apenas o valor que a recorrente informa tratar-se de obras próprias, sem as demais receitas e despesas decorrentes de serviços e obras por meio de parcerias, indicadas em quadro anterior, sintetizando receita de R\$ 58.227.819,25 e despesa de 33.474.209,07.

A se confirmar tais receitas e despesas e isto deve ser verificado, a relação de percentual que de 28,92% apontado pela autoridade fiscal altera-se substancialmente chegando a 68,77%, conforme indicado em quadro anteriormente transcrito.

Em face da necessidade de se apurar o efetivo montante das receitas recebidas da EMBRASA, incluindo os serviços e obras decorrentes de parcerias/consórcio, bem como a proporcionalidade dos respectivos custos e as datas de recebimento, entendo que se deva converter o julgamento em diligência para esclarecimento dos questionamentos abaixo, **que podem ser sintetizados em quadro semelhante ao que constou à fl. 15 do acórdão recorrido (fl. 1.389 dos autos).**

ISSO POSTO, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal, sem prejuízo de esclarecer os pontos indicados no item 23 da fl. 1.370, esclareça os seguintes pontos, emitindo parecer conclusivo:

a) Qual o valor total das receitas contabilizadas, no ano de 2009, referente à Empresa Baiana de Água e Saneamento S/A – EMBASA; IPAC; CERB e SUCAB, devendo ser incluído, em relação à EMBASA, as receitas recebidas em face de serviços ou obras executadas em consórcio;

b) Quais os custos contabilizados, no ano de 2009, referente à Empresa Baiana de Água e Saneamento S/A – EMBASA; IPAC; CERB e SUCAB, devendo ser incluído em relação à EMBASA, os custos suportados em relação às receitas ou obras executadas em consórcio;

c) Qual o lucro, em relação a cada um dos empreendimentos acima referidos;

d) Qual o valor das receitas contabilizadas, no ano de 2009, referente à Empresa Baiana de Água e Saneamento S/A – EMBASA; IPAC; CERB e SUCAB que foram recebidas no próprio exercício e quanto foi pago em exercício posterior;

e) Qual a relação percentual entre receitas contabilizadas e não recebidas versus receitas contabilizadas e recebidas no ano (receitas contabilizadas e não recebidas/receitas contabilizadas no ano x 100 = ...%)

f) Observados os normas contidas no artigo 409, do Regulamento do Imposto de Renda, qual o valor da parcela diferível do lucro em relação a cada um dos empreendimentos antes referidos e quanto efetivamente foi diferido e que deve ser glosado, observando sempre que em relação à EMBASA deve ser incluído receitas e despesas oriundas dos Consórcios, caso registradas contabilmente;

i) Quais as receitas em 2008, da EMBASA, relativo a reajuste de contrato de obras até 2006; reajustes de contratos no ano-calendário de 2007 e de reajustes no próprio ano de 2008, e se estes valores foram pagos em 2008 ou ficaram pendentes de recebimento.

j) que além de outras esclarecimentos que a autoridade fiscal possa solicitar à recorrente para executar seu trabalho, seja a parte interessada intimada para indicar se tem interesse em quesitos complementares, caso em que deverão ser apresentados em 30 (trinta) dias, cabendo à autoridade fiscal avaliar a pertinência dos mesmos, emitindo ao final parecer conclusivo acerca do trabalho realizado, com intimação da contribuinte e posterior retorno dos autos a este Conselho.

É o voto.

Moisés Giacomelli Nunes Da Silva - Relator