



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

Processo n° 10580.724781/2011-62
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1402-001.820 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente MRM CONSTRUTORA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2008, 2009

RECURSO DE OFICIO. EQUÍVOCOS NA DETERMINAÇÃO DAS BASES DE CALCULO DO IRPJ E DA CSLL. Verificado e confirmado os equívocos da Fiscalização quanto a apuração das bases de cálculo tributáveis, objeto de ajustes da decisão de primeira instância, cumpre negar provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO. EXAME DA PROVA. CONCLUSÃO DE QUE NÃO HOUVE DIFERIMENTO DE LUCRO EM VALOR SUPERIOR AO QUE ERA ADMITIDO. RECURSO PROVIDO.

Demonstrado, no decorrer da instrução processual, que a autoridade fiscal equivocou-se na apuração dos lucros passíveis de diferimento e que os valores diferidos pela contribuinte estavam corretos, dá-se provimento ao recurso para cancelar a exigência.

Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário. Ausente o Conselheiro Carlos Pelá. Participou do julgamento o Conselheiro Rogério Aparecido Gil.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

(assinado digitalmente)

MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Paulo Roberto Cortez, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Rogério Aparecido Gil e Leonardo de Andrade Couto

Relatório

Trata-se de lançamento referente aos anos-calendário de 2006, 2008 e 2009, de contribuinte tributada com base no lucro real, notificada em 13-04-2011, com exigência de crédito tributário, com juros e multa de 75%, 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, a recorrente diferiu receitas contabilizadas e ditas não recebidas dos clientes abaixo relacionados, nos anos-calendário de 2008 e 2009.

ANO-CALENDÁRIO DE 2008

| ENTIDADES | 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 DE 2009

| ENTIDADES | VALOR |
|--|----------------------|
| EMBASA - 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 diferiu 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 |
|--|----------------------|---------------------|
| EMBASA - 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 e 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 |
|---|----------------------|---------------------|---------------------|
| EMBASA Empresa Baiana de Água e Saneamento | 6.883.053,35 | 2.529.077,20 | 4.353.976,15 |
| SEMARH – Sec. Meio Ambiente e Rec. Hídricos | 1.360.848,18 | 410.722,26 | 950.125,92 |
| IPAC – Instituto do Patrimônio Artístico | 417.230,30 | 330.569,26 | 86.661,04 |
| CERB – Companhia de Engenharia Rural | 347.574,68 | 0,00 | 417.230,30 |
| SURCB – Superintendência de Obras | 3.534.088,16 | 1.872.815,86 | 1.661.272,30 |
| 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 da 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:

| Determinação do Valor Diferível – Tabela 111 | | | | |
|---|---------------------------------------|--------------|--------------|--------------|
| Determinação do Lucro do Empreend. – Tabela I | | | | |
| | RUBRICAS | VALOR | DIFERIDO | GLOSA |
| 1 | Lucro do Empreend. (item 3, tabela I) | 8.480.599,05 | | |
| 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, em 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, 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 |

(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) | 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

| 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 mencionada 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 à 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-calendários 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);

INFRAÇÃO 02/REAJUSTAMENTO DE CONTRATOS

- 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 ressalvado 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 Campbell;

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:

| 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 - Trobogy (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 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.

Este processo esteve em pauta em sessão que se realizou no mês de novembro de 2012, ocasião em que apresentei proposta de Resolução, no que fui acompanhado pelos demais Conselheiros para que o processo retornasse a origem buscando os seguintes esclarecimentos:

- 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 e 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; qual o valor legalmente diferido 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;

- g) 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.
- h) 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)

No cumprimento da diligência foram juntados documentos que juntos chegam a em torno de 1000 (mil) folhas.

O relatório da diligência consta das fls. 1.788/1.799 e a manifestação da contribuinte, acerca do relatório, consta das fls. 2.730 e seguintes, que serão analisadas quando do voto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

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

Do recurso de ofício

Na decisão de 1ª. instância foram exonerados valores acima de R\$1.000.000,00 em face de:

1) Recalculo dos valores deferíveis nos anos de 2008 e 2009, haja vista que a Fiscalização deixou de considerar duas contas utilizadas pelo contribuinte nessa apuração (“1.1.02.1.02.004 105 – Diversas” e “1.1.02.1.02.005 1382 – Reajustamento Contratos Diversos”);

2) Compensação de bases negativas da CSLL de períodos anteriores (limitada a 30% do lucro líquido), haja vista o equívoco da Fiscalização deixando de proceder esse ajuste na base de cálculo.

Quanto a falta de compensação de bases de calculo negativa da CSLL de anos anteriores (limitada a 30% do lucro real ajustado) verifica-se que a Fiscalização constatou que a contribuinte possuía saldo e preencheu o formulário para ajustes no sistema da RFB (fl. 1147). Todavia, deixou de informar (grafar) os valores no auto de infração da CSLL (fl. 17), tendo feito apenas no IRPJ. Portanto o ajuste promovido pela DRJ está correto nesta parte.

No que tange ao ajuste nos valores cabível de tributação nos anos-calendário de 2008 e 2009, vejamos os fundamentos da decisão recorrida:

“(…)

Reajustamento Contratos Diversos”. Em tais contas, não individualizadas por órgão público, foram efetuados lançamentos a débito (quando do reconhecimento da receita) e a crédito (quando do efetivo pagamento), e os saldos nelas existentes, quando do encerramento de cada período-base, deverão ser aqui considerados.

Assim sendo, o total das receitas reconhecidas, e não recebidas, em cada ano-calendário (2008 e 2009), por entidade governamental, utilizado no cálculo do percentual de diferimento e do lucro diferível, foi apurado em conformidade com o demonstrativo abaixo, com valores em reais.

| CONTAS DE CLIENTES | SALDO EM 31/12/2008 | SALDO EM 31/12/2009 |
|--------------------------------------|------------------------|------------------------|
| 1.1.02.1.01.001 73 – EMBASA | 2.562.518,88 | 4.868.451,59 |
| 1.1.02.1.02.004 105 – Diversas | 308.653,29 | 561.543,01 |
| 1.1.02.1.02.005 1382 – Reajustamento | 6.383.732,61 | 7.257.448,72 |
| TOTAL EMBASA | 9.254.904,78 | 7.613.935,24 |
| 1.1.02.1.01.002 74 – IPAC | 351.311,53 | 1.123.957,07 |
| 1.1.02.1.02.004 105 – Diversas | 417.230,30 | 0,00 |
| 1.1.02.1.02.005 1382 – Reajustamento | 0,00 | 0,00 |
| TOTAL IPAC | 768.541,83 | 1.123.957,07 |
| 1.1.02.1.01.021 1022 – SEMARH | 432.116,77 | 0,00 |
| 1.1.02.1.02.004 105 – Diversas | 0,00 | 0,00 |
| 1.1.02.1.02.005 1382 – Reajustamento | 1.360.848,18 | 0,00 |
| TOTAL SEMARH | 1.792.964,95 | 0,00 |
| 1.1.02.1.01.005 77 – CERB | 0,00 | 0,00 |
| 1.1.02.1.02.004 105 – Diversas | 0,00 | 0,00 |
| 1.1.02.1.02.005 1382 – Reajustamento | 347.574,68 | 356.486,52 |
| TOTAL CERB | 347.574,68 | 356.486,52 |
| 1.1.02.1.01.007 84 – SUCAB | 3.942.317,08 | 451.660,98 |
| 1.1.02.1.02.004 105 – Diversas | 3.534.088,16 | 6.083.476,35 |
| 1.1.02.1.02.005 1382 – Reajustamento | 0,00 | 0,00 |
| TOTAL SUCAB | 7.476.405,24 | 6.535.137,33 |

Alterados os valores referentes às receitas contabilmente reconhecidas e não recebidas, há que se fazer, igualmente, as devidas retificações nos valores das parcelas deferíveis do lucro, assim como dos valores glosados a título de diferimento a maior do que o permitido, apurados consoante os demonstrativos de fls. 32 a 35.

Antes, porém, cabe esclarecer que os montantes anuais das receitas decorrentes de obras contratadas por alguns dos referidos órgãos públicos, tanto em 2008 quanto em 2009, devem ser também corrigidos, visto que parte dessas receitas foi contabilizada de forma imprópria.

Explicando melhor, o valor de R\$8.092.155,47, contabilizado em 31/12/2008, a débito da conta do ativo “1.1.02.1.02.005 1382 – Reajustamento Contratos Diversos”, teve como contrapartida um crédito na conta de receita “3.1.01.1.01.001 – EMBASA”, quando, na verdade, apenas parte dessa importância (R\$6.383.732,61) refere-se a obras da EMBASA. As outras duas parcelas que compõem o valor de

R\$8.092.155,47 são, respectivamente, de R\$1.360.848,18, correspondente a obras da SEMARH, que deveria ter sido creditada à conta “3.1.01.1.01.018 – SEMARH”, e de R\$347.574,88, que se reporta a obras da CERB e deveria ter sido registrada a crédito da conta “3.1.01.1.01.005 – CERB”.

O mesmo fato ocorreu com o montante de R\$7.613.935,24, contabilizado em 31/12/2009, a débito da conta do ativo “1.1.02.1.02.005 1382 – Reajustamento Contratos Diversos” e a crédito da conta de receita “3.1.01.1.01.001 – EMBASA”, embora somente o valor de R\$7.257.448,72 corresponda a obras com a EMBASA. A diferença, no valor de R\$356.486,52, refere-se a contratos com a CERB e deveria ter sido contabilizada a crédito da conta “3.1.01.1.01.005 – CERB”.

Logo, 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 |

Resta então apurar o valor das parcelas deferíveis do lucro obtido em cada empreendimento, nos anos-calendário de 2008 e 2009, bem como dos valores a serem glosados, a título de diferimento a maior, se for o caso, determinados originariamente nas planilhas de fls. 32 a 35, e agora retificados, de acordo com os dois demonstrativos abaixo, com valores em reais.

| ANO-CALENDÁRIO DE 2008 | | | |
|------------------------|---|---------------|----------------|
| EMBASA | | | |
| Item | Rubricas | Valor Total | Valor Diferido |
| 1 | receitas contabilizadas no ano | 27.163.524,34 | |
| 2 | custos contabilizados no ano | 391.348,15 | |
| 3 | lucro do empreendimento (1 – 2) | 26.772.176,19 | |
| 4 | receitas contabilizadas e não recebidas | 9.254.904,78 | |
| 5 | relação percentual (4 / 1 x 100) | 34,07% | |
| 6 | parcela diferível do lucro (3 x 5) | 9.121.280,43 | 6.883.053,35 |

| ANO-CALENDÁRIO DE 2008 | | | |
|------------------------|--|--|--|
| SEMARH | | | |

| Item | Rubricas | Valor Total | Valor Diferido |
|------|---|---------------|----------------|
| 1 | receitas contabilizadas no ano | 12.389.713,06 | |
| 2 | custos contabilizados no ano | 551.256,14 | |
| 3 | lucro do empreendimento (1 - 2) | 11.838.456,92 | |
| 4 | receitas contabilizadas e não recebidas | 1.792.964,95 | |
| 5 | relação percentual (4 / 1 x 100) | 14,47% | |
| 6 | parcela diferível do lucro (3 x 5) | 1.713.024,72 | 1.360.848,18 |

| ANO-CALENDÁRIO DE 2008 | | | |
|------------------------|---|--------------|----------------|
| IPAC | | | |
| Item | Rubricas | Valor Total | Valor Diferido |
| 1 | receitas contabilizadas no ano | 1.266.764,90 | |
| 2 | custos contabilizados no ano | 74.665,17 | |
| 3 | lucro do empreendimento (1 - 2) | 1.192.099,73 | |
| 4 | receitas contabilizadas e não recebidas | 768.541,83 | |
| 5 | relação percentual (4 / 1 x 100) | 60,67% | |
| 6 | parcela diferível do lucro (3 x 5) | 723.246,91 | 417.230,30 |

| ANO-CALENDÁRIO DE 2008 | | | |
|------------------------|---|-------------|----------------|
| CERB | | | |
| Item | Rubricas | Valor Total | Valor Diferido |
| 1 | receitas contabilizadas no ano | 776.708,45 | |
| 2 | custos contabilizados no ano | 0,00 | |
| 3 | lucro do empreendimento (1 - 2) | 776.708,45 | |
| 4 | receitas contabilizadas e não recebidas | 347.574,68 | |
| 5 | relação percentual (4 / 1 x 100) | 44,75% | |
| 6 | parcela diferível do lucro (3 x 5) | 347.574,68 | 347.574,68 |

| ANO-CALENDÁRIO DE 2008 | | | |
|------------------------|--|--|--|
| SUCAB | | | |
| | | | |

| Item | Rubricas | Valor Total | Valor Diferido |
|-----------------------|---|---------------|----------------|
| 1 | receitas contabilizadas no ano | 19.179.623,81 | |
| 2 | custos contabilizados no ano | 10.066.164,66 | |
| 3 | lucro do empreendimento (1 – 2) | 9.113.459,15 | |
| 4 | receitas contabilizadas e não recebidas | 7.476.405,24 | |
| 5 | relação percentual (4 / 1 x 100) | 38,98% | |
| 6 | parcela diferível do lucro (3 x 5) | 3.552.426,38 | 3.534.088,16 |
| Total Glosado em 2008 | | | 0,00 |

| ANO-CALENDÁRIO DE 2009 | | | | |
|------------------------|---|---------------|----------------|---------------|
| EMBASA | | | | |
| Item | Rubricas | Valor Total | Valor Diferido | Valor Glosado |
| 1 | receitas contabilizadas no ano | 18.447.784,82 | | |
| 2 | custos contabilizados no ano | 9.671.691,80 | | |
| 3 | lucro do empreendimento (1 – 2) | 8.776.093,02 | | |
| 4 | receitas contabilizadas e não recebidas | 12.687.443,32 | | |
| 5 | relação percentual (4 / 1 x 100) | 68,77% | | |
| 6 | parcela diferível do lucro (3 x 5) | 6.035.319,17 | 16.442.392,08 | 10.407.072,91 |

| ANO-CALENDÁRIO DE 2009 | | | | |
|------------------------|---|--------------|----------------|---------------|
| IPAC | | | | |
| Item | Rubricas | Valor Total | Valor Diferido | Valor Glosado |
| 1 | receitas contabilizadas no ano | 3.413.192,10 | | |
| 2 | custos contabilizados no ano | 8.578,58 | | |
| 3 | lucro do empreendimento (1 – 2) | 3.404.613,52 | | |
| 4 | receitas contabilizadas e não recebidas | 1.123.975,07 | | |
| 5 | relação percentual (4 / 1 x 100) | 32,93% | | |
| 6 | parcela diferível do lucro (3 x 5) | 1.121.139,23 | 1.164.938,88 | 43.799,65 |

| ANO-CALENDÁRIO DE 2009 | | | | |
|------------------------|---|-------------|----------------|---------------|
| CERB | | | | |
| Item | Rubricas | Valor Total | Valor Diferido | Valor Glosado |
| 1 | receitas contabilizadas no ano | 356.486,52 | | |
| 2 | custos contabilizados no ano | 0,00 | | |
| 3 | lucro do empreendimento (1 – 2) | 356.486,52 | | |
| 4 | receitas contabilizadas e não recebidas | 356.486,52 | | |
| 5 | relação percentual (4 / 1 x 100) | 100% | | |
| 6 | parcela diferível do lucro (3 x 5) | 356.486,52 | 392.879,51 | 36.392,99 |

| ANO-CALENDÁRIO DE 2009 | | | | |
|------------------------|---|---------------|----------------|---------------|
| SUCAB | | | | |
| Item | Rubricas | Valor Total | Valor Diferido | Valor Glosado |
| 1 | receitas contabilizadas no ano | 43.234.756,87 | | |
| 2 | custos contabilizados no ano | 39.122.490,81 | | |
| 3 | lucro do empreendimento (1 – 2) | 4.112.266,06 | | |
| 4 | receitas contabilizadas e não recebidas | 6.535.137,33 | | |
| 5 | relação percentual (4 / 1 x 100) | 15,12% | | |
| 6 | parcela diferível do lucro (3 x 5) | 621.774,63 | 6.471.333,61 | 5.849.558,98 |
| TOTAL GLOSADO EM 2009 | | | | 16.334.824,53 |

O equívoco da Fiscalização ao deixar de considerar os valores lançados nas contas “1.1.02.1.02.004 105 – Diversas” e “1.1.02.1.02.005 1382 – Reajustamento Contratos Diversos” é incontroverso. Isto posto, nego provimento ao recurso de ofício, confirmando a decisão, neste ponto, por seus próprios fundamentos.

Do recurso voluntário

A fiscalização, neste processo, deu-se a partir da análise das informações constantes do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital).

Com o objetivo de buscar esclarecimentos, em sessão anterior, apresentei proposta de conversão do julgamento em diligência para que a autoridade fiscal esclarecesse

diversos pontos. Desta forma, no exame do mérito, vou analisar as informações trazidas pela autoridade fiscal, bem como se foi feita a correta análise da leitura do sistema SPED.

No primeiro quesito, pedi que a autoridade fiscal informasse "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".

Em resposta ao quesito acima transcrito, respondeu a autoridade fiscal, à fl. 1.790/1.791, que "conforme se pode aferir do balancete de encerramento do contribuinte em 31 de dezembro de 2009 constam como RECEITAS DE EMPREITADAS os valores de R\$ 18.804.271,34 para a EMBASA, R\$ 3.413.192,10 para IPAC e R\$ 43.234.756,87 para a SUCAB. Afirmou, ainda, que não houve receitas para o CERB no ano-calendário em questão e nem tampouco se vislumbra a existência de qualquer outra receita de empreitada para a EMBASA.

Para justificar sua resposta a autoridade fiscal, à fl. 1.790, destacou os seguintes registros existentes no balancete:

| | | | | | |
|---|-------------------|--|---|---------------|---------------|
| 6 | 03.01.01.01.01.07 | SUCAB-SUP.DE CONSTRUÇOES ADM. D/BAHIA | A | 43.234.756,87 | 43.234.756,87 |
| 6 | 03.01.01.01.01.01 | EMBASA - EMP.BAIANA D/AGUA E SANEAMENTO | A | 18.804.271,34 | 18.804.271,34 |
| 6 | 03.01.01.01.01.02 | IPAC - INST. D/PATRIMONIO ART.E CULTURAL | A | 3.413.192,10 | 3.413.192,10 |
| 6 | 03.01.01.01.01.06 | CONDER-CIA DESENVOLVIMENTO URB. D/BAHIA | A | 2.571.195,94 | 2.571.195,94 |
| 6 | 03.01.01.01.01.19 | VOLUNTARIAS SOCIAIS DA BAHIA - VSBA | A | 87.309,98 | 87.309,98 |
| 5 | 03.01.01.01.02 | RECEITA POR ADMINISTRACAO | S | 1.785.654,79 | 1.785.654,79 |
| 6 | 03.01.01.01.02.04 | COND. EDF. MANSAO LEONOR CALMON | A | 1.096.929,48 | 1.096.929,48 |
| 6 | 03.01.01.01.02.03 | REAL SOCIEDADE ESPANHOLA DE BENEFICENCIA | A | 688.725,31 | 688.725,31 |
| 5 | 03.01.01.01.03 | RECEITA DE INCORPORACAO DE IMOVEIS | S | 520.122,58 | 520.122,58 |
| 6 | 03.01.01.01.03.03 | COND. SOLAR/COLINAS DO ACUPE | A | 487.910,75 | 487.910,75 |
| 6 | 03.01.01.01.03.02 | COND. HORTO BOSQUE ATLANTICO | A | 32.211,83 | 32.211,83 |
| 5 | 03.01.01.01.04 | OUTRAS RECEITAS | S | 82.664,36 | 82.664,36 |
| 6 | 03.01.01.01.04.02 | RECUPERACAO DE DESPESAS | A | 42.071,65 | 42.071,65 |
| 6 | 03.01.01.01.04.03 | OUTRAS RECEITAS | A | 40.592,71 | 40.592,71 |
| 5 | 03.01.01.01.05 | RECEITAS DE IMOVEIS DIVERSOS | S | 3.000.000,00 | 3.000.000,00 |
| 6 | 03.01.01.01.05.01 | DIVERSOS | A | 3.000.000,00 | 3.000.000,00 |
| 5 | 03.01.01.01.06 | RECEITAS CONSORCIOS | S | 39.913.550,87 | 39.913.550,87 |

Ao analisar o balancete acima transcrito a autoridade fiscal não fez referência à conta nº 03.01.01.01.06, com a denominação "RECEITAS CONSÓRCIOS", indicando o valor de R\$ 39.913.550,87. Tal procedimento, produziu reflexos direto nas análises feitas pela autoridade competente.

Explico:

Num dos pontos da autuação concluiu a autoridade fiscal que "a contribuinte também incorreu em erro, pois apesar de afirmar que diferiu 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 2009

| ENTIDADES | Valor Diferido | Saldo Clientes |
|--|----------------|----------------|
| EMBASA - 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 | 3.492.879,51 | 0,00 |
| SURCB – Superintendência de Obras | 6.471.333,61 | 451.660,98 |
| TOTAL | 24.471.544,08 | 6.444.087,64 |

Todavia, a existência de registro de receita na conta CONSÓRCIOS (03.01.01.01.06) no valor de R\$ 39.913.550,87, por si só, é suficiente para afastar os fundamentos da autuação, no ponto em que mencionam que a recorrente teria diferido mais receitas do que os montantes que tinha a receber.

No quesito nº 02, pedi que fossem identificados os custos contabilizados, no ano de 2009, referente à Empresa Baiana de Águas e Saneamento S/A - EMBASA, IPAC, CERB e SUCAB, devendo ser incluído no caso da EMBASA, os custos suportados em relação às receitas ou obras executadas em consórcio.

Para responder a este quesito a autoridade fiscal, às fls. 1.792/1.792, transcreveu parte do balancete e na letra "c", à fl. 1.793, elaborou demonstrativo indicando R\$ 4.180.432,96 em relação à SUCAB; R\$ 10.657.102,04 em relação à EMBASA; R\$ 3.413.192,10 em relação ao IPAC e prejuízo de -R\$ 15.701.480,44 referente ao CONSÓRCIO EMBASA.

| CLIENTES | RECEITAS | CUSTOS | LUCRO |
|--------------------------|---------------------|----------------------|-----------------------|
| SUCAB | 43.234.756,87 | 39.054.332,91 | 4.180.423,96 |
| EMBASA | 18.804.271,34 | 8.147.169,30 | 10.657.102,04 |
| IPAC | 3.413.192,10 | - | 3.413.192,10 |
| CERB | - | - | - |
| CONSÓRCIOS/EMBASA | 8.827.418,33 | 24.528.898,77 | -15.701.480,44 |

Visualizando a tabela acima percebo que tem razão a recorrente quando destaca, em seus memoriais, que não é possível executar uma de construção civil a custo zero, como indicado no caso do IPAC.

Neste contexto, em relação ao IPAC, analisando a documentação dos autos, à fl. 2.757 identifiquei o registro da receita de R\$ 3.413.192,10 (conta 3.1.01.1.01.002) e à fl. 2.760, na conta nº "4.1.01.1...", encontram-se discriminadas as despesas no montante de R\$ 1.810.684,15.

Neste sentido, a conclusão da diligência de que em relação ao IPAC houve um lucro de R\$ 3.413.192,10 não subsiste. Igualmente, não subsiste a indicação de glosa do valor de R\$ 43.799,65, em relação ao IPAC, já indicado em planilha acima.

Adentrando na resposta ao terceiro quesito, em que solicitei que fosse identificado o lucro, em 2009, de cada um dos empreendimentos EMBASA; IPAC; CERB e SUCAB, devendo ser incluído os custos suportados em relação às receitas ou obras executadas em consórcio, observo que em relação ao CONSÓRCIO EMBASA a autoridade fiscal lançou como receita o valor de R\$ 8.827.418,33 (fl. 1.795). No entanto, a receita de R\$ 8.827.418,33, está identificada na conta nº 3.01.05.01, (RESULTADO SOC. EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO) - fl. 1.805 e em nada corresponde com a receita do CONSÓRCIO indicada na conta nº 03.01.01.01.06), do valor de R\$ 39.913.550,87 (fl. 1.804), cuja parte que interessa já foi transcrita na última linha da planilha que inseri quando analisei a resposta dada ao quesito nº 01.

Tivesse a autoridade fiscal considerado a receita de CONSÓRCIO no valor de R\$ 39.913.550,87, e o custo de R\$ 24.528.898,77, chagaria ao lucro apurado de R\$ 15.384.652,10

e não ao prejuízo de -R\$ 15.701.480,44, fato que afetou os percentuais referentes ao lucro considerados pela autoridade quando da autuação.

No quesito nº 4, quando da Resolução, pedi que fosse identificado quais os valores das receitas contabilizadas, no ano de 2009, da Empresa Baiana de Águas e Saneamento S/A - EMBASA, IPAC, CERB e SUCAB, que foram recebidas no próprio exercício e quanto foi pago em exercício posterior.

Em resposta, à fl. 1.795, a autoridade fiscal elaborou o seguinte quadro:

D) DEMONSTRATIVOS DAS RECEITAS FATURADAS E RECEBIDAS EM 2009

| Conta | Saldo Inicial | D/C | Total Débitos | Total Créditos | Saldo Final | D/C |
|--|----------------|-----|---------------|----------------|----------------|-----|
| CLIENTES | 129.596.624,03 | D | 89.325.042,51 | 85.105.035,90 | 133.816.630,64 | D |
| FATURA A RECEBER | 126.520.474,18 | D | 85.874.585,37 | 80.195.662,84 | 132.199.396,71 | D |
| OBRA EMPREITADA | 23.273.119,08 | D | 71.584.688,87 | 72.580.521,52 | 22.277.286,43 | D |
| SUCAB - SUP.DE CONSTRUÇOES ADM. D/BAHIA | 3.942.317,08 | D | 40.459.256,26 | 43.949.912,36 | 451.660,98 | D |
| EMBASA - EMP.BAIANA D/ AGUA E SANEAMENTO | 2.562.518,88 | D | 22.944.837,61 | 20.638.904,90 | 4.868.451,59 | D |
| IPAC - INST. D/PATRIMONIO ART.E CULTURAL | 351.311,53 | D | 3.705.584,69 | 2.932.921,15 | 1.123.975,07 | D |

Após análise feita nos registros contábeis da recorrente, a autoridade fiscal fez as seguintes observações:

“Conforme razão anexo - Clientes SUCAB, durante o ano-calendário de 2009 foi faturado pela recorrente contra a SUCAB o valor de R\$ 40.459.256,26 dos quais recebeu a quantia de R\$ 40.077.453,42 deixando de receber do valor faturado em 2009 a quantia de R\$ 381.802,44.

Quanto à EMBASA, conforme razão da conta de clientes anexa, podemos perceber que foi faturado no ano-calendário de 2009 o montante de R\$ 22.638.904,90 dos quais foram recebidos R\$ 18.267.816,15. Os valores recebidos e relativos ao saldo inicial da conta estão grafados em vermelho.”

Ao se reportar aos valores acima referidos, a autuada destacou:

"Não é preciso ser profundo conhecedor da matéria para saber que nas construções para entidades governamentais existe a figura do “Fiscal da Obra”, que é a pessoa de confiança do tomador do serviço, e que mensalmente faz a devida medição da obra, justamente para confirmar se o valor a ser faturado e o executado conferem com a realidade. Significa dizer que a Recorrente só emite a Nota Fiscal após a medição ser confirmada pelo Fiscalização da Obra, quando então recebe a devida autorização para faturamento.

"Assim, não pode ser desconsiderado que tanto “FATURAS A RECEBER” (código 1.1.02.1) como “NOTAS FISCAIS A FATURAR” (código 1.1.02.1.02) são CRÉDITOS do contribuinte, estando em contas escriturais diferentes apenas para controle contábil, e por isso devem, ambos, serem levados em consideração para apuração do “SALDO FINAL” na composição do cálculo."

Frente às informações da autoridade fiscal e as alegações da recorrente, adentrei na análise da prova. À fl. 2.785, identifiquei que a recorrente efetivamente criou duas contas, uma com o nome “FATURAS A RECEBER” (código 1.1.02.1) e outra com o nome “NOTAS FISCAIS A FATURAR” (código 1.1.02.1.02), tendo coerência as informações trazidas em memoriais de que o crédito com a SUCAB era de R\$ 43.234.756,87, estando a diferença identificada em outra conta escritural, qual seja aquela com a rubrica “NOTAS FISCAIS A FATURAR” (1.1.02.1.02.004) ¹.

No quinto quesito, de forma direta, pedi que fosse respondido "qual a relação percentual entre receitas contabilizadas e não recebidas versus receitas contabilizadas e recebidas no ano (receitas contabilizadas e não recebidas/receitas recebidas no ano x 100 =%"

O ilustre auditor, à 1.796, destacou que este relator equivocou-se ao apresentar a fórmula acima, pois o correto é Receita faturada não recebida dividido por receita faturada total multiplicado por 100. Tem razão o ilustre auditor quanto ao equívoco na fórmula indicada na Resolução. Contudo, vejamos os cálculos apresentados pelo ilustre auditor, quando da diligência:

| CLIENTES | RECEITA FATURADA | RECEITA NÃO RECEBIDA | % |
|------------|------------------|----------------------|-----------|
| SUCAB | 43.234.756,87 | 381.802,44 | 0,8830914 |
| EMBASA | 18.804.271,34 | 4.677.021,36 | 24,872122 |
| IPAC | 3.413.182,10 | 1.053.019,84 | 30,851467 |
| CONSÓRCIOS | 8.827.418,33 | 8.440.907,75 | 95,621477 |

Ocorre que os cálculos acima referidos, ao meu sentir, estão comprometidos por terem partido de bases equivocadas. A título de exemplo, como já destaquei neste voto, em vez de pegar o valor referente a consórcios no montante de R\$ 39.913.550,87 indicados na conta nº 03.01.01.01.06 (fl. 1.804), a Fiscalização considerou o valor de R\$ 8.827.418,33 (fl. 1.795), correspondente à conta nº 3.01.05.01, (RESULTADO SOC. EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO), que em nada se equivale.

Ademais, em relação ao item CONSÓRCIOS, não se pode imaginar "receita faturada" de R\$ 8.027.418,33 e "receita não recebida" de R\$ 8.440.907,75. A receita recebida, em tal caso, seria maior do que a receita faturada não recebida.

Por outro lado, a receita não recebida da EMBASA não foi de R\$ 4.677.021,36, como constou da planilha, mas sim de R\$ 9.954.045,86. Essa diferença, como apontou a recorrente em memoriais, se encontra na conta escritural de "NOTAS FISCAIS A FATURAR" (código 1.1.02.1.02), presente no SPEED (fl. 2.785).

No sexto quesito, pedi que a autoridade fiscal, observadas as normas contidas no artigo 409 do Regulamento do Imposto de Renda, informasse 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 de consórcios, caso registradas contabilmente.

Em resposta, à fl. 1.797, o ilustre auditor reproduziu os cálculos abaixo, cujas informações, segundo ele, foram retiradas do balancete e do razão das contas de receitas e respectivos custos das obras operadas em consórcio.

| Clientes | Receitas | Custos | Lucro | % Diferimento | Valor Diferível | Valor Diferido | Glosa |
|----------|----------|--------|-------|---------------|-----------------|----------------|-------|
|----------|----------|--------|-------|---------------|-----------------|----------------|-------|

"Aqui reside mais um gravíssimo erro da leitura do SPED, pelo Auditor Fiscal, pois o mesmo apontou que a SUCAB teria um "total de créditos" de apenas R\$ 40.459.256,26. Na verdade, tal crédito era de R\$ 43.234.756,87, estando a diferença identificada em outra conta escritural, qual seja aquela com a rubrica "NOTAS FISCAIS A FATURAR" (1.1.02.1.02.004)."

Processo nº 10580.724781/2011-62
Acórdão n.º 1402-001.820

S1-C4T2
Fl. 47

| | | | | | | | |
|------------|---------------|---------------|----------------|--------|--------------|---------------|----------------|
| SUCAB | 43.234.785,84 | 39.054.332,91 | 4.180.432,96 | 0,88% | 36.916,97 | 6.471.333,61 | -6.434.416,64 |
| EMBASA | 18.804.271,34 | 8.147.169,30 | 10.657.102,04 | 24,87% | 2.650.647,45 | 16.442.392,08 | -13.791.744,63 |
| IPAC | 3.413.192,10 | - | 3.413.192,10 | 30,85% | 1.053.019,84 | 1.164.938,88 | -111.919,04 |
| CERB | - | - | - | - | - | 392.879,51 | -392.879,51 |
| Consórcios | 8.827.418,33 | 24.528.98,77 | -15.701.480,44 | - | - | - | - |

Ocorre que os cálculos acima referidos, partindo de premissas equivocadas, resultam comprometidos. Volto a citar como exemplo a receita CONSÓRCIOS que não foi de apenas R\$ 8.827.418, mas sim de R\$ 39.913.550,87 e que não resultou em prejuízo de R\$ 15.701.480,44 e sim em lucro de R\$ 15.384.652,10.

Outro exemplo indicando o comprometimento dos cálculos acima pode ser visto em relação ao IPAC onde foi considerado custo zero, ao passo que a conta nº 3.1.01.1.01.002 indica receita de R\$ 3.413.192,10 (fl. 2.757) e a conta "4.1.01.1...", despesa no montante de R\$ 1.810.684,15 (fl. 2.760).

Neste sentido, da análise que fiz dos autos, sujeita a correções pelos demais integrantes deste colegiado, tendo ainda por norte os esclarecimentos prestados quando da sustentação oral, em que o Conselheiro Fernando Brasil pediu vista para melhor examinar a matéria, tenho por coerente, ou melhor, corretos, os cálculos abaixo reproduzidos, extraídos a partir da fl. 2.789 dos autos.

E) Relação Percentual Receita não Recebida/Receita Contabilizada

| OBRAS | 2009 | | |
|--------------------|----------------|---------------|------------|
| | RECEITAS | RECEITA | RELAÇÃO |
| | CONTABILIZADA | NÃO RECEBIDA | PERCENTUAL |
| EMBASA | 18.339.744,10 | 9.954.045,86 | 54,28 |
| CONSÓRCIOS | 39.913.550,87 | 6.672.154,87 | 16,72 |
| REAJUSTAMENTO 2006 | | | 0,00 |
| Totais | 58.253.294,97 | 16.626.200,73 | 0,00 |
| IPAC | 3.413.192,10 | 1.168.038,68 | 34,22 |
| Totais | 3.413.192,10 | 1.168.038,68 | |
| CERB | 0,00 | 0,00 | |
| Totais | 0,00 | | |
| SUCAB | 43.234.758,87 | 6.471.333,61 | 14,97 |
| TOTAIS | 104.901.243,94 | 24.265.573,02 | |

No sétimo quesito, agora em relação a período anterior, pedi que a autoridade fiscal indicasse "quais as receitas em 2008, da EMBASA, relativo a reajuste de obra até 2006; reajustes de contrato 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 pagamento."

Em atenção a este quesito, respondeu a autoridade fiscal, à fl. 1.797, que para as receitas referentes a reajustes de obras realizadas até 2006 a recorrente adotou artifício de contabilizá-lo como ajustes de exercícios anteriores, conta Patrimônio Líquido e não efetuou qualquer adição ao lucro real.

Referente aos reajustes de obras realizadas em 2007, reconhecidas devidas pela EMBASA e não contabilizadas, destaca a autoridade fiscal que a recorrente também adotou artifício de contabilizá-lo como ajustes de exercícios anteriores, conta Patrimônio Líquido e não efetuou qualquer adição ao lucro real.

No que se refere aos reajustes do próprio ano-calendário de 2008, a autoridade fiscal apontou que estes foram devidamente reconhecidos como receitas e estão no bojo do diferimento respondido nos itens anteriores.

À fl. 1.798, a autoridade fiscal conclui que R\$ 25.104.560,43 são receitas realizadas e não reconhecidas em qualquer ano-calendário. Pelo que se depreende do quinto parágrafo do TVF, à fl. 30, R\$ 19.658.784,13 corresponde a infração em 31/12/2006 e R\$ 5.545.776,30 em 31/12/2007.

Frente às informações trazida aos autos pela autoridade fiscal, em destaques feitos por meio de memoriais entregues, sustenta:

- Que a Lei das S.A estabeleceu o critério de que o lucro líquido do ano não deve estar influenciado por efeitos que, na verdade, não pertencem ao exercício, para que o resultado do ano reflita um valor que possa ser comparado com o de outros anos em bases similares;
- Dessa forma, os valores relativos a ajustes de exercícios anteriores serão lançados diretamente na conta de Lucros ou Prejuízos acumulados, sem afetar as despesas e receitas do ano, o que é definido pelo parágrafo 1º. do art. 186 da Lei nº 6.404/76;
- É notório que na análise da DPF (Demonstração da Posição Financeira) encerrada em determinado período, antigo BP (Balanço Patrimonial), no grupo PL (Patrimônio Líquido), bem como consequentemente na DIPJ, na ficha 37, que contempla o Passivo da corporação, no grupo PL (Patrimônio Líquido), quando nos deparamos com a rubrica AJUSTE DE EXERCICIOS ANTERIORES no mínimo nos causa certa surpresa, pois esta conta só caberia a sua existência, por dois motivos pontuais, quais sejam:

a) Mudança de Critério Contábil e

b) Reconhecimento de erro e ou omissão de lançamento contábil à época que deveria ter ocorrido. (é o caso vertente da MRM)

- A afirmação lançada pelo Auditor de que não efetuou qualquer adição para apuração do lucro real” não reflete a realidade, *data máxima vênia*, pois o controle dos reajustes foram devidamente feitos no LALUR. Nesse sentido, a Recorrente anexa cópia do LALUR, devidamente registrado na Junta Comercial do Estado da Bahia, e que foi, inclusive, recentemente analisado e devolvido pela própria Receita Federal do Brasil.
- A partir de 01-01-96, com a extinção da correção monetária do balanço, não há argumento para que a parcela da atualização monetária do preço contratado ou faturado não tenha a tributação diferida juntamente com o valor original. Isso porque não faz diferença na apuração do lucro real o resultado da obra com tributação diferida ser contabilizado na conta de Resultados de Exercícios Futuros ou Resultados do Exercício.
- Nos contratos de longo prazo com entidades governamentais, a variação monetária ativa calculada sobre créditos a receber, ainda que vencidos, deve ser adicionada à receita de serviços para o cálculo do lucro diferido, face ao comando específico do art. 409, incisos I e II do RIR/99 e confirmação contida no art. 1º da MP no 1.506/96 (Ac. no 101-90.388/96 do 1º C.C. no DOU de 29-01-97).

Pois bem, à fl. 28 dos autos, tendo por parâmetro as planilhas de fls. 32/33 (2008) e 34/35(2009), no que diz respeito à infração EXCLUSÕES INDEVIDAS, a autoridade fiscal efetuou as seguintes glosas:

ANO-CALENDÁRIO DE 2008

| ENTIDADES | valor diferido | valor diferível | GLOSA |
|---|----------------------|---------------------|---------------------|
| EMBASA Empresa Baiana de Água e Saneamento | 6.883.053,35 | 2.529.077,20 | 4.353.976,15 |
| SEMARH – Sec. Meio Ambiente e Rec. Hídricos | 1.360.848,18 | 410.722,26 | 950.125,92 |
| IPAC – Instituto do Patrimônio Artístico | 417.230,30 | 330.569,26 | 86.661,04 |
| CERB – Companhia de Engenharia Rural | 347.574,68 | 0,00 | 417.230,30 |
| SURCB – Superintendência de Obras | 3.534.088,16 | 1.872.815,86 | 1.661.272,30 |
| TOTAL | 12.542.794,67 | 5.143.248,58 | 7.469.265,72 |

ANO-CALENDÁRIO DE 2009

| ENTIDADES | VALOR | Valor Diferível | GLOSA |
|--|----------------------|---------------------|----------------------|
| EMBASA 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 | 3.492.879,51 | 0,00 | 3.492.879,51 |
| 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 |

Para chegar à glosa de R\$ 14.077.967,24 a autoridade fiscal, além de considerar o percentual de 25,89% (fl. 34) indicou o valor de R\$ 4.677.021,36, como receita contabilizada e não recebida. Ocorre que o valor desta é de R\$ 9.954.045,86. A diferença aqui apontada se encontra na conta escritural de “NOTAS FISCAIS A FATURAR” (código 1.1.02.1.02), presente no SPEED (fl. 2.785), que já foi tratada neste voto. Tal imprecisão, altera o critério quantitativo da exigência, não podendo subsistir.

No que se refere à infração RECEITAS NÃO TRIBUTADAS, à fl. 29 do TVF, a autoridade fiscal identificou que em relação ao anos-calendário de 2008 e 2009 a recorrente efetuou os seguintes lançamentos de ajustes:

- Em 31/12/2008 R\$ 19.658.784,13 na conta débito 1.1.02.1.02.005 (EMBASA REAJUSTAMENTO) e na conta crédito 2.4.04.1.01.002 (AJUSTE DE EXERCÍCIOS ANTERIORES), sendo referidos valores referentes a reajustes de contrato de obras até 2006 (fl. 29);

- Ainda em 31/12/2005 foi procedido o mesmo lançamento relativo aos ajustes no ano-calendário de 2007.

Destaca a autoridade fiscal que "no que tange ao aspecto contábil os lançamentos estão corretos, porquanto deve ser a receita registrada no resultado do exercício a que pertence e, sendo ela de exercícios anteriores, diretamente em conta de patrimônio líquido."

Contudo, diz a autoridade fiscal, que após ter procedido o lançamento contábil de forma adequada, a recorrente deixou de adicionar os valores via LALUR. (fl. 30). Assim, às fls. 30 e 31, a autoridade fez o seguinte demonstrativo:

VALORES TRIBUTÁVEIS

| VALORES A TRIBUTAR 2006 | |
|---|----------------------|
| Base de Cálculo da Infração Detectada | 19.658.784,13 |
| Compensação de Prejuízo (demonstrado acima) | 5.688.571,23 |
| Valor a Tributar | 13.970.212,90 |

VALORES TRIBUTÁVEIS

| VALORES A TRIBUTAR 2007 | |
|---|----------------------|
| Base de Cálculo da Infração Detectada | 5.445.776,30 |
| Compensação de Prejuízo (demonstrado acima) | 6.280.911,91 |
| Valor a Tributar | -835.135,61 |
| VALORES A TRIBUTAR 2008 | |
| Base de Cálculo da Infração Detectada | 7.469.265,72 |
| Compensação de Prejuízo (demonstrado acima) | 2.915.701,02 |
| Valor a Tributar | 4.553.564,70 |
| VALORES A TRIBUTAR 2009 | |
| Base de Cálculo da Infração Detectada | 20.943.212,44 |
| Compensação de Prejuízo (demonstrado acima) | 64.931,01 |
| Valor a Tributar | 20.878.281,43 |

Em relação ao item DIFERIMENTO DO LUCRO, relacionado ao reajustamentos de contrato, a recorrente, à fl. 2.791 indica as parcelas deferíveis e à fl. 2.793 informa que todos os citados valores encontram-se pendentes de pagamento até presente data, conforme indicado nas planilhas de fls. 2.791 e 2.793, que passo a considerá-las como se estivessem transcritas neste voto.

Por fim, ainda no que diz respeito aos ajustes de exercícios anteriores (2006), referindo-se estes a regime de caixa, **em não tendo ocorrido o pagamento**, como indicado à fl. 2.793, não se pode considerar que, em relação aos mesmos, tenha ocorrido omissão de receita sujeita à exigência de imposto de renda e tributos reflexos.

Em síntese, quando se analisa os registros contábeis, incluindo faturadas, receitas recebidas e efetivos custos, verifica-se que no caso a recorrente não praticou as infrações que lhes foram imputadas, sendo incabível as glosas levadas a efeito e, também, a exigência de imposto sobre ajustes de exercícios anteriores, cujos valores não foram recebidos (receitas relacionadas a prestação de serviços a órgãos públicos, com lucro diferido, nos termos do artigo 409 do RIR).

Processo nº 10580.724781/2011-62
Acórdão n.º **1402-001.820**

S1-C4T2
Fl. 51

ISSO POSTO, voto por negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a exigência.

(assinado digitalmente)
MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA - Relator

CÓPIA