



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
RECURSO Nº : 115.709
MATÉRIA : IRPJ - EXS: DE 1989 A 1990
RECORRENTE: EMPA S/A - SERVIÇOS DE ENGENHARIA
INTERESSADA: DRJ EM BELO HORIZONTE(MG)
SESSÃO DE : 25 DE JULHO DE 2001
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

IRPJ. LANÇAMENTO. CONFISSÃO DE ERRO PELO SUJEITO PASSIVO. Quando o sujeito passivo confessa que cometeu erro de cálculo e de escrituração e pleiteou custos ou despesas a maior do que o devido, mantém-se a tributação.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO - Se o sujeito passivo não comprova a existência das obrigações contabilizadas na conta Fornecedores procede a presunção de omissão de receita.

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - Restabelece a dedutibilidade de despesas contabilizadas quando a autuada, na fase de impugnação, traz aos autos documentos que comprovam a efetividade dos dispêndios, não comprovados durante a ação fiscal.

IRPJ - POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DE IMPOSTO - OBRAS DE LONGO PRAZO - ENTIDADES GOVERNAMENTAIS - Os lucros obtidos pela execução de obras públicas de longo prazo com entidades governamentais podem ser diferidos para o exercício do efetivo recebimento. Ainda que caracterizada a postergação de receita, a tributação deve ser feita com observância do Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

IRPJ - CUSTOS E/OU DESPESAS OPERACIONAIS - DEPÓSITO JURIDICAL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO - Até o advento da Lei nº 8.541/92 a Contribuição Social Sobre Lucro poderia ser apropriada como despesa no período-base da ocorrência do fato gerador.

IRPJ - CUSTOS E/OU DESPESAS OPERACIONAIS - Os custos e as despesas operacionais devem ser comprovados mediante documentação hábil e idônea e devem preencher os requisitos da necessidade, usualidade e normalidade para o tipo de atividade desenvolvida pelo sujeito passivo.

IRPJ - CUSTOS E/OU DESPESAS OPERACIONAIS - BENS ATIVÁVEIS - MANUTENÇÃO E REPAROS - As despesas de manutenção e reparos devem ser ativadas quando da realização destas despesas acarretar aumento de vida útil em mais de um ano, cuja prova constitui ônus da autoridade lançadora.

PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

RECURSO Nº : 115.709
RECORRENTE : EMPA S/A - SERVIÇOS DE ENGENHARIA

IRPJ - CUSTOS E/OU DESPESAS OPERACIONAIS - PROGRAMA DE COMPUTADOR - Despesas cobertas por notas fiscais que indicam cessão de uso, instalação e manutenção de equipamentos eletrônicos e programas de computador pagas mensalmente conforme estipulado no contrato, com validade para doze meses, podem ser apropriadas como despesas operacionais.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por **EMPA S/A - SERVIÇOS DE ENGENHARIA**.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, re-ratificar o Acórdão nº 101-92.404, de 11 de novembro de 1998 para dar provimento parcial ao recurso voluntário e excluir do litígio, as parcelas de Cz\$ 4.656.569,43, Cz\$ 17.176.668,82, Cz\$ 108.846.120,42 e NCz\$ 5.294.710,78, respectivamente, nos exercícios de 1987, 1988, 1989 e 1990, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: **31 AGO 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, LINA MARIA VIERIA e CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

RECURSO Nº : 115.709
RECORRENTE : EMPA S/A - SERVIÇOS DE ENGENHARIA

RELATÓRIO

Em Acórdão nº CSRF/01-03.199, de 04 de dezembro de 2000, a Câmara Superior de Recursos Fiscais deu provimento ao Recurso da Fazenda Nacional para que esta Primeira Câmara aprecie o mérito, relativamente ao exercício de 1987, período-base de 1986, por entender que a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos contados da data do lançamento primitivo (lançamento por declaração).

Após a decisão de 1º grau, as parcelas consideradas tributáveis e exoneradas da tributação podem ser demonstradas no quadro abaixo:

INFRAÇÕES APURADAS	PB	AUTUADO	EXCLUÍDO	MANTIDO
Omissão de ganhos de capital	86	589.285,41	0	589.285,41
Passivo Fictício	87	4.807.693,38	2.624.966,27	2.182.727,11
Postergação de receitas	86	139.722.730,00	138.344.946,97	1.377.783,03
	87	19.583.418,08	3.435.223,20	16.148.194,88
	88	1.131.145.454,46	1.107.016.759,79	24.128.694,67
	89	144.986.474,46	141.493.238,61	3.493.235,85
Contribuição Social – judicial	89	382.360,00	0	382.360,00
Bens ativáveis como despesa	87	252.882,56	0	252.882,56
Despesas não comprovadas	86	21.109.696,63	7.101.503,57	14.008.193,06
	87	15.351.520,80	11.281.686,81	4.069.833,99
	88	809.228.785,70	652.753.423,58	156.475.362,12
	89	16.782.188,11	10.266.678,45	6.515.509,66
Dist.disfarç .de lucro-mútuo	86	802.434,80	802.434,80	0
TOTAIS		2.304.744.924,39	2.075.120.862,05	229.624.062,34

No Acórdão nº 101- 92.404, de 11 de novembro de 1998, esta Câmara já examinou todos os tópicos acima, com exceção das parcelas consideradas tributáveis no período-base de 1986, exercício de 1987, que foi julgado como decadente e agora a face à decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais

PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

que determinou seja julgado o mérito, examina-se o recurso voluntário relativamente as seguintes parcelas:

INFRAÇÕES APURADAS	PB	AUTUADO	EXCLUÍDO	MANTIDO
Omissão de ganhos de capital	86	589.285,41	0	589.285,41
Postergação de receitas	86	139.722.730,00	138.344.946,97	1.377.783,03
Despesas não comprovadas	86	21.109.696,63	7.101.503,57	14.008.193,06
TOTAIS		161.421.712,04	145.446.450,54	15.975.261,50

Em aditamento ao relatório, de fls. 370 a 381, reproduz parte daquele relatório que diz respeito ao período-base de 1986 e objeto de litígio.

OMISSÃO DE RECEITA - Variação Monetária Ativa

Esta imputação decorre de falta de apropriação de variação monetária ativa sobre empréstimo feito a QUIXADA - FAZENDA BOVINA DO PARÁ S/A e que o sujeito passivo alegara na fase de auditoria e, também, na fase impugnativa que se tratava de adiantamento para aumento de Capital Social cuja aprovação foi morosa por depender de autorização da SUDAM - SUPERINTENDÊNCIA DE DESENVOLVIMENTO DA AMAZÔNIA.

Nesta fase recursal, a recorrente argumenta que o DEMONSTRATIVO Nº 07, de fls. 41/42, contém erros de cálculo porque não tendo ocorrido qualquer movimentação por lançamentos a crédito e ou a débito, nos meses de junho, outubro, novembro e dezembro, o saldo devedor da conta era acrescido sem qualquer registro contábil que justificasse o fato e, mais, para determinação da variação da ORTN/OTN a contar do mês de junho foram utilizados índices que não correspondiam aos ocorridos entre um e outro mês.

Acrescenta que a variação ocorrida no mês de julho de 1986 dever ter sido apurada contando-se a ORTN/OTN de 30/06/86 a 31/07/86, e o percentual apurado foi de 0,0127 e não 0,0119 que foi utilizado no cálculo da correção monetária e que o valor da correção monetária em cada mês não foi adicionado ao

PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

saldo devedor inicial do mês seguinte, fato que distorceu a totalidade dos cálculos. Retificando a planilha desses cálculos, com observância do item 4.4, do Parecer Normativo CST nº 10/85, a recorrente refez os referidos cálculos e a correção monetária apurada no período foi de Cz\$ 358.411,27, valor que deverá ser considerado no ano de 1986, ao invés de Cz\$ 589.928,53.

Postergação de Receitas

A acusação fiscal consta do item 1.3 do Auto de Infração, item 7 da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, item 3 do Termo de Verificação Fiscal e foi descrita como DIFERENÇA DE IMPOSTO, em decorrência da escrituração conforme regime de caixa, de receitas de prestação de serviços.

Às fls. 102, ainda na fase de auditoria, o sujeito passivo vinha esclarecendo que as receitas decorrentes de obras executadas para entidades governamentais, para qualquer prazo de execução, tiveram seu resultado apurado na forma do artigo 282 do RIR/80, observando o princípio do recebimento do preço ou da fatura.

O mesmo argumento apresentado pela autuada na fase impugnativa não foi aceita pela autoridade julgadora de 1º grau que levou em consideração apenas a data de escrituração e não ao regime de caixa.

No recurso voluntário, a recorrente continua insistindo que se trata de receitas advindas de execução de obras públicas e como tal, o lucro deve ser tributado apenas por ocasião do seu efetivo recebimento, pelo regime de caixa, e na forma autorizada pelo artigo 282 do RIR/80 e Instrução Normativa SRF nº 21/79 e 48/89, não se aplicando à hipótese a figura da postergação de pagamento do imposto.

Esclarece que os serviços foram prestados para DER/MINAS GERAIS, DNER, PETROBRÁS - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A, SUDECAP.

SUPERINTENDÊNCIA DE DESENVOLVIMENTO DA CAPITAL, anexado aos autos os contratos assinados com entidades governamentais, onde estabelecem reajustes e variações monetárias ou cambiais.

CUSTO/DESPESA INEXISTENTE - Despesas não comprovadas

A acusação da autoridade lançadora relativamente ao período-base de 1986, exercício de 1987, foi registrada nos itens 2, 7 e 12 do Termo de Verificação Fiscal, sendo que:

- 1) no item 2 - diz respeito às despesas de variações monetárias passivas lançadas como devidas para Construtora França Simões Ltda.(demonstrativos nº 1 a 4 - fls. 19/34), no valor de Cz\$ 1.744.680,72, no período-base de 1986;
- 2) no item 7 - glosa de custo no montante de Cz\$ 12.039.364,22, por falta de comprovação do efetivo pagamento e da prestação de serviços, a título de sub empreitada no ano de 1986; e
- 3) no item 12 – glosa de despesas, cuja necessidade não foi comprovada pelo sujeito passivo, no período-base de 1986, no valor de Cz\$ 224.148,12

No recurso voluntário, a recorrente apresenta argumentos para demonstrar o seu ponto de vista e que para melhor compreensão, será resumido na sequência de itens acima identificados.

Item 02 - Variação Monetária Passiva - Empréstimos da Construtora França Simões Ltda.

Sobre este item, a recorrente diz que o item 4.4 do Parecer Normativo CST nº 10/85, estabelece três alternativas de cálculo da correção monetária e juros, a saber:

ORTN/OTN; { a) considerar-se diariamente os valores mutuados e a variação da

PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

b) mediante apuração do valor médio ponderado pelo método hamburguês, mês a mês, e sobre ele aplicando-se a variação mensal da ORTN/OTN;

c) qualquer outro procedimento de matemática financeira que assegure a apuração da correção monetária sobre o saldo diário.

Acrescenta que a decisão recorrida adotou um critério misto, mesclando a primeira e a segunda regra estabelecida no Parecer Normativo CST nº 10/85 cujo procedimento deu origem a um resultado irreconhecível e inexato. Além disso, diz que:

“1) CÁLCULO DO JUROS DE UM POR CENTO SOBRE OS SALDOS MENSAIS, PONDERADOS PELO MÉTODO HAMBURGUESES: nos meses de julho, outubro, novembro e dezembro de 1986; nos meses de junho, julho, setembro, outubro e novembro de 1987; nos doze meses de 1988; nos meses de março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 1989, o JURO FOI CALCULADO A MENOR DO QUE O DEVIDO; nos meses de janeiro e fevereiro de 1989; o JURO FOI CALCULADO A MAIOR DO QUE O DEVIDO;

2) TRANSPORTE DE SALDOS ENTRE OS ANOS NA PLANILHA: O saldo final do ano de 1987 foi de Cz\$ 5.123.002,78 e o saldo inicial do ano seguinte, 1988, foi de Cz\$ 9.824.986,11; o saldo final do ano de 1988 foi de Cz\$ 127.954.511,50 (valor que pela mudança do padrão monetário ficou reduzido para NCz\$ 127.954,51) e o saldo inicial de 1989 foi de NCz\$ 102.669,00;

3) CÁLCULO PELO MÉTODO HAMBURGUESES DOS SALDOS DIÁRIOS PARA DETERMINAÇÃO DA CORREÇÃO MONETÁRIA: nos meses sem movimentação diária, em agosto de 1986, em junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 1987; em janeiro e fevereiro de 1989;

4) FALTA DO CRÉDITO DE CORREÇÃO MONETÁRIA E JURO: no mês de abril de 1987.”

A recorrente refaz os cálculos e acrescenta que apenas no período-base de 1986, a correção monetária foi contabilizada a maior no montante de Cz\$

PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

1.762.999,15 e que nos períodos-base subsequentes foram contabilizados a menor do que tem direito.

Item 07 - Glosa de Custos/Despesas - Falta de Comprovação

A recorrente demonstra sua inconformidade sobre a glosa de custos/despesas pelo fato de a autoridade julgadora ter afirmado que cabe aceitar aqueles cujos pagamentos através de quitação bancária ficou comprovado na fase impugnatória e que este entendimento cerceia o direito de defesa.

Argumenta que a premissa adotada pela autoridade julgadora de 1º grau cria distorções não compatíveis porquanto, a primeira glosa registrada na folha 36, no caso da Empreiteira de Obras Arroio do Meio, cuja fatura foi desdobrada em duas duplicatas para pagamento e que no caso da duplicata nº 333-A foi resgatada e aceita como prova de custo ao passo que a duplicata nº 333-B que foi extraviada quando o cômodo do arquivo foi invadido por água de torrencial chuva não foi apresentada e não foi aceita como custo.

Esclarece que foi realizado um grande esforço para resgatar os documentos originais, por correspondência, solicitando informações aos fornecedores para comprovar a licitude das transações mantidas entre 01/07/86 a 31/12/89, cujos fatos haviam sido contabilizados mas poucos responderam ao apelo.

Entre os fornecedores que responderam e confirmaram os fatos foram os seguintes:

NOME DO FORNECEDOR	OBRA	FL.	FATURA	AUTUADO	COMPROVADO
Engesolo Engenharia Ltda.	67	36	887-86	0	26.308,36
Cesenge Engenharia Ltda.	67	36	62-86	12.050,82	12.050,82
	95	37	46-86	277.494,04	277.494,04
	95	37	47-86	116.957,55	11.374,67
	95	37	51-86	42.334,53	42.334,53
	104	39	58-86	217.735,00	0
	97	37	50-86	420.355,88	220.355,88

PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

NOME DO FORNECEDOR	OBRA	FL.	FATURA	AUTUADO	COMPROVADO
Agrifor Ltda.	97	37	55-86	687.771,35	399.999,50
	97	37	59-86	410.228,27	410.228,27
	101	38	399-86	1.572.735,85	1.572.735,85
	101	38	392-86	305.904,48	305.904,48
CUSTO COMPROVADO NO PERÍODO-BASE DE 1986					3.278.786,40
Posto B. Estrela Ltda.	40	39	2239-89	10.491,99	4.068,46
	40	39	2255-89	16.201,72	13.221,03
	40	30	2259-89	4.698,20	484,84
Viação Rio Doce Ltda.	87	39	312-89	0	25.756,18
Fer. Gerais Com. Imp. S/A	111	39	119930-89	0	18.382,52
PSB Const. Empr. Ltda.	99	37	581-86	209.800,00	209.448,00
				320.800,00	0
				288.000,00	0
				4.913.559,68	3.550.147,43

Com o demonstrativo acima, entende a recorrente que estão esclarecidas as glosas e deve ser restabelecida a dedutibilidade do montante de Cz\$ 3.550.477,43 e que relativamente as notas fiscais/faturas emitidas pela Oikos Empreendimentos Ltda. esclarece que a referida empresa executou obras para a recorrente, por procuração, na construção e reparação da Rodovia BR-262 (Contrato nº PG-256/87) e que relativamente a Empreiteira Xavier Ltda., o fato de aquela empresa não ter apresentado suas declarações de rendimentos desde 1985 e ter sido cassado o seu registro no Cadastro Geral de Contribuintes, nada tem a ver com as suas transações com a recorrente, porque esta somente pactuou serviços que foram executados.

Item 12 - Despesas não necessárias

Relativamente a este item, a recorrente esclarece que anexou 2.424 documentos para comprovação de outras despesas e custos, poderia anexar mais 1000 ou 1500 documentos para provar a injustificada pretensão fiscal mas que como a autoridade lançadora não descreveu as irregularidades, não haveria como comprovar a licitude do procedimento adotado pela recorrente.

PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

Ao final, a recorrente insiste que são inaceitáveis os relatos da auditora fiscal e da decisão recorrida não aceitaram os dispêndios com fornecedores de bens e serviços e recibos de quitação de serviços prestados sob o argumento genérico tais como: CUJA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS NÃO FICOU COMPROVADA, CUJOS PAGAMENTOS E SERVIÇOS NÃO FORAM COMPROVADOS e COMPROVAÇÃO DA NECESSIDADE DOS VALORES LANÇADOS.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized '3' with a long diagonal stroke extending upwards and to the right.

VOTO

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e portanto deve ser conhecido por este Colegiado.

Tendo em vista que a Câmara Superior de Recursos Fiscais reexaminou a preliminar de decadência e determinou o exame do mérito, relativamente ao período-base de 1986, ratifica-se o decidido no Acórdão nº 101-92.404, de 11 de novembro de 1998, relativamente aos demais períodos-base e, neste voto, examina-se apenas o período-base de 1986.

OMISSÃO DE RECEITA - Variação Monetária Ativa - Cz\$ 589.928,53, no exercício de 1987, período-base de 1986

A recorrente afirma que o crédito refere-se a adiantamento para aumento de Capital Social, pendente de aprovação da SUDAM, mas que se fosse devida a variação monetária ativa, deveria ter sido calculado pelo método hamburguês, e que corrigindo o erro de índice usado pela fiscalização, no mês de julho de 1986, a correção monetária apurada no período deveria ser de Cz\$ 358.411,27 e não Cz\$ 589.928,53, calculada pela fiscalização que não adicionou o saldo de correção monetária do mês anterior.

O sujeito passivo não apresentou qualquer prova de que o crédito destinava-se ao aumento de Capital Social e quanto ao alegado erro de índice de que deveria ser de 0,0127 e não de 0,0119, no mês de julho, há um evidente equívoco posto que se o índice aplicável é maior do que o adotado pela fiscalização, a correção monetária ativa calculada deveria ser maior.

PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

Da mesma forma, o argumento de que a fiscalização não adicionou o saldo da correção no cálculo da correção monetária de um mês, também, não procede porquanto se a autoridade lançadora tivesse adotado o procedimento sugerido, fatalmente, a correção monetária teria sido maior.

Nestas condições, sou pela manutenção da exigência correspondente a omissão de receitas de variação monetária ativa.

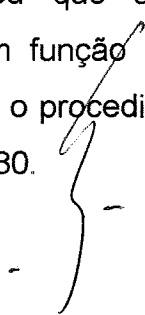
OMISSÃO DE RECEITAS - Postergação de receitas - Cz\$ 1.377.783,03, no exercício de 1987, períodos-base de 1986

A acusação fiscal foi de falta de pagamento de diferença de imposto em virtude de postergação de receitas, tendo em vista que nos exercícios subseqüentes foram pagos Imposto de Renda - Pessoa Jurídica.

Desde a fase impugnativa, o sujeito passivo vem insistindo que não houve qualquer postergação no pagamento de imposto, tendo em vista que se trata de serviços prestados para entidades governamentais e como o tal o lucro pode ser diferido para ser tributado no exercício do efetivo recebimento da fatura, com fundamento no artigo 282 do RIR/80.

Consoante Intimação Fiscal, datada de 19 de dezembro de 1991, não há dúvida que a matéria em exame refere-se a serviços executados para a Rede Ferroviária Federal, DER, Petrobrás, DNER, DAER/RS e SUDECAP que são entidades governamentais (fls. 85/91).

A decisão recorrida entendeu que as receitas deveriam ser contabilizadas no regime de competência em função do mês da execução dos serviços mas, no caso dos autos, entendo que o procedimento adotado pelo sujeito passivo encontra amparo no artigo 282 do RIR/80.



PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

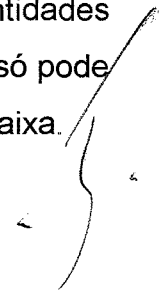
É verdade que o artigo 282 do RIR/80 autoriza o diferimento da tributação do lucro apurado em contratos de longo prazo para com as entidades governamentais mas, no caso dos autos, o fato de apropriar a receita no período-base de recebimento, ou seja, no regime de caixa, poderia ter acarretado custo indevido no período-base anterior mas jamais a tributação da receita no ano da execução dos serviços.

O fato gerador do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas, conforme doutrina predominante, tem sido denominado de complexo e compreende uma sucessão de fatos, transações comerciais, receitas auferidas, custos, despesas, etc. e que vem culminar com a apuração do LUCRO REAL que é a base de cálculo do imposto.

Neste particular, entendo que tem razão a recorrente. O fato de uma determinada transação ser contabilizada num período-base, não tem implicação abrangente a ponto de interferir ou alterar o conceito de fato gerador como quer a autoridade lançadora.

A efetiva prestação de serviços que gera direito a crédito não representa, ainda, o lucro tributável pelo Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas. O crédito, embora represente disponibilidade econômica ou jurídica, por si só, não constitui base de cálculo do imposto, da mesma forma que o empréstimo concedido gera disponibilidade econômica não é e nunca foi base de cálculo do imposto de renda.

O lucro real só pode ser apurado mediante observância das normas legais que regem a matéria e, no caso de obras ou bens fornecidos para entidades governamentais da administração, direta ou indireta, o lucro correspondente só pode ser tributado no período-base do efetivo recebimento, ou seja, no regime de caixa.



Ora, se o regime é de caixa, qualquer consideração sobre o regime de competência contábil passa a ser estéril e sem qualquer sentido para a elucidação da matéria em exame.

Não há qualquer dúvida que a matéria em exame está regida pelo regime de caixa consoante jurisprudência firmada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes e que entre outros julgados, podem ser citados os Acórdãos, com a seguinte ementa:

“IRPJ. OBRAS CONTRATADAS COM ENTIDADES GOVERNAMENTAIS. PREÇOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. RESULTADOS NÃO REALIZADOS. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO. A apropriação dos resultados apurados na execução de obras contratadas com entidades governamentais, com prazo superior a um ano, deve observar o regime de caixa, ou seja, a tributação ocorre no período em que a receita restar realizada. A parcela correspondente à atualização monetária do preço contratado ou faturado, por significar mera reposição do valor de compra de moeda, não pode ser tributada segundo o denominado regime de competência, sob pena de desvirtuar e comprometer o instituto da postergação do pagamento do tributo, como também de ser frustrado o objetivo visado pela norma legal (Ac. 101-88.329/95 - DOU de 16/02/96).”

“IRPJ - OBRAS CONTRATADAS COM ENTIDADES GOVERNAMENTAIS - RESULTADOS NÃO REALIZADOS - A apropriação dos resultados apurados na execução de obras contratadas com entidades governamentais, com prazo superior a um ano, deve observar o regime de caixa, ou seja, a tributação ocorre no período em que a receita restar realizada. O atraso na contabilização da receita, por si só, não subtrai o direito de diferir a tributação na forma estabelecida no artigo 282 do RIR/80. (Ac. 101-91.270/97).”

Se, ainda assim, persistia dúvida, com o advento da Medida Provisória nº 1.506, de 20 de junho de 1996, com sucessiva reedição, o Poder Executivo sepultou qualquer possibilidade de manter a exigência com base no regime de competência contábil, quando veio a estabelecer que.

“Art. 1º - A pessoa jurídica, cujos créditos com pessoa jurídica de direito público ou com empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, decorrentes de construção por empreitada, de fornecimento de bens ou de prestação de serviços, forem quitados pelo Poder Público com títulos de sua emissão, inclusive com Certificados de Securitização, emitidos especificamente para essa finalidade, poderá computar a parcela do lucro, correspondente a esses créditos, que houver sido diferida na forma do disposto nos §§ 3º e 4º do art. 10 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, na determinação do lucro real do período-base do resgate dos títulos ou de sua alienação sob qualquer forma.”

Nestas condições, entendo que o procedimento adotado pelo sujeito passivo de tributar o lucro relativo a prestação de serviços para entidades governamentais no período-base do efetivo recebimento está correto porquanto na exigência nos moldes como foi preconizada nos presentes autos, foram computadas apenas as receitas, esquecendo-se dos custos correspondentes que foram corretamente apropriados no período-base em que foram reconhecidas as receitas.

Mesmo que fosse a hipótese de postergação no pagamento de imposto, a forma de apuração não está consoante com a interpretação constante do Parecer Normativo COSIT nº 02/96 e portanto, não poderia subsistir o lançamento nos moldes como foi formalizado.

CUSTO/DESPESA INEXISTENTE

Item - 02 - Variação Monetária Passiva - Empréstimos da Construtora França Simões Ltda. - Cz\$ 1.744.680,72, no exercício de 1987, período-base de 1986.

Os argumentos expostos pela recorrente são procedentes relativamente as afirmações de que a autoridade julgadora de 1º grau utilizou-se de um critério misto, mesclando a primeira e a segunda regra estabelecida no Parecer Normativo CST nº 10/85 e cometeu erros de transporte de saldos entre os anos na

PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

planilha. Os demais erros apontados decorrem de cálculos e que só teria sentido, um exame mais acurado e as premissas que fundaram a decisão recorrida estiverem corretas.

No caso dos autos, constato que foram cometidos alguns erros que inviabilizam a manutenção de parte do lançamento.

De fato, nos demonstrativos nº 01 a 04, de fls. 20/34, a fiscalização adotou o seguinte procedimento de cálculo:

A - número de dias que o saldo ficou inalterado;

B (SALDO MÉDIO) = A multiplicado pelo saldo;

Somou os saldos médios ocorridos no decorrer do mês e multiplicou pelo ÍNDICE MENSAL de correção monetária.

No julgamento de 1º grau, as fls. 279/288, a autoridade julgadora alterou o critério de apuração, com a adoção de seguinte critério:

A - número de dias que o saldo ficou inalterado;

B (SALDO MÉDIO) = A (NÚMERO DE DIAS) multiplicado pelo saldo;

Cada saldo médio, dentro do mês, foi multiplicado por ÍNDICE de correção monetária, PROPORCIONALMENTE aos dias em que o saldo ficou inalterado.

A inovação introduzida pela autoridade julgadora de 1º grau corresponde a aplicação DE UM ÍNDICE DIÁRIO, em substituição a ORTN/OTN mensal adotado por ocasião do lançamento e esta inovação constitui um novo lançamento.

PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

Outrossim, o valor da ORTN Diário instituído pela Instrução Normativa SRF nº 133, de 30 de dezembro de 1985 com base na delegação de competência estabelecida pelo parágrafo 2º do artigo 40 da Lei nº 7.450/85 tinha como objetivo regulamentar a tributação na fonte de aplicações financeiras.

Além disso, existe um erro de transporte de valor relativo ao saldo final, de Cz\$ 5.855.742,44, do período-base de 1987 para o início do período-base de 1988, de Cz\$ 9.824.986,11, como alega a recorrente.

Entretanto, relativamente ao exercício de 1987, período-base de 1986, a própria recorrente confessa, a fl. 328, que cometeu erro de cálculo e de contabilização, no montante de Cz\$ 1.762.999,15.

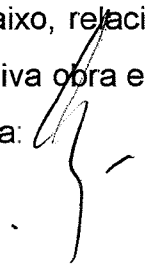
Nestas condições e uma vez confessada pela recorrente que foi pleiteado a maior despesas de correção monetária passiva, sou pela manutenção da tributação da parcela de Cz\$ 1.744.680,72.

Item 07 - Glosa de Custos - Prestação de Serviços - sub-empregada - Cz\$ 12.039.364,22, no exercício de 1987, período-base de 1986.

Consoante documentação acostada aos autos (fls. 137 a 147), do montante de custos efetivamente comprovados de Cz\$ 3.550.477,43, a parcela de Cz\$ 3.278.786,40 corresponde ao exercício de 1987, período-base de 1986.

A recorrente não trouxe qualquer prova da efetiva prestação dos serviços e nem os documentos correspondentes à diferença Cz\$ 8.760.577,82

No quadro abaixo, relaciona os documentos contabilizados (faturas) com a identificação da respectiva obra e o nome da empresa prestadora e executora dos serviços de sub-empregada:



PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

NOME DO FORNECEDOR	OBRA	FL.	FATURA	AUTUADO	PROVADO
Engesolo Engenharia Ltda.	67	36	887-86	0	26.308,36
Cesenge Engenharia Ltda.	67	36	62-86	12.050,82	12.050,82
	95	37	46-86	277.494,04	277.494,04
	95	37	47-86	116.957,55	11.374,67
	95	37	51-86	42.334,53	42.334,53
	104	39	58-86	217.735,00	0
	97	37	50-86	420.355,88	220.355,88
	97	37	55-86	687.771,35	399.999,50
	97	37	59-86	410.228,27	410.228,27
Agrifor Ltda.	101	38	399-86	1.572.735,85	1.572.735,85
	101	38	392-86	305.904,48	305.904,48
CUSTO COMPROVADO NO PERÍODO-BASE DE 1986					3.278.786,40

Desta forma, sou pelo provimento parcial relativamente este item para restabelecer a dedutibilidade de custos no montante de Cz\$ 3.278.786,40.

Item 12 - Despesas Não Necessárias - Cz\$ 224.148,12, no exercício de 1987, período-base de 1986.

Relativamente a este tópico, a recorrente não trouxe qualquer prova adicional ou argumento novo para restabelecer a dedutibilidade, limitando-se a repetir os argumentos já expendidos na fase impugnativa de que os documentos foram extraviados ou danificados pela enchente.

O argumento de que para quem trouxe 2.424 documentos, na impugnação, para provar que não cometeu irregularidades, poderia anexar mais 1.000 ou 1.500 documentos para provar a injustificada pretensão fiscal não pode ser aceita. Os documentos contabilizados devem ser guardados em boa ordem enquanto não prescrita a cobrança dos créditos tributários derivados das operações contabilizadas, como estabelece o artigo 195, § único do Código Tributário Nacional.

PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

CONCLUSÃO

Com as retificações propostas quanto ao exercício de 1987, período-base de 1986 e, ratificados os termos do voto condutor do Acórdão nº 101-92.404, de 11 de novembro de 1998, quanto às demais exercícios, as parcelas tributadas podem ser demonstradas como segue:

INFRAÇÕES APURADAS	PB	LITÍGIO	EXCLUÍDO	MANTIDO
Omissão de ganhos de capital	86	589.285,41	0	589.285,41
Passivo Fictício	87	2.182.727,11	146.136,00	2.036.591,11
Postergação de receitas	86	1.377.783,03	1.377.783,03	0
	87	16.148.194,88	16.148.194,88	0
	88	24.128.694,67	24.128.694,67	0
	89	3.493.235,85	3.493.235,85	0
Contribuição Social - judicial	89	382.360,00	382.360,00	0
Bens ativáveis como despesa	87	252.882,56	252.882,56	0
Despesas não comprovadas	86	14.008.193,06	3.278.786,40	10.729.406,66
	87	4.069.833,99	629.455,38	3.440.378,61
	88	156.475.362,12	84.717.425,75	71.757.936,37
	89	6.515.509,66	1.419.114,93	5.096.394,73
TOTAIS		229.624.062,34	135.974.069,45	93.649.992,89

As parcelas tributadas correspondem aos seguintes exercícios:

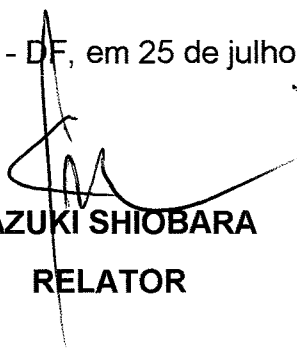
EXERCÍCIO	VALOR EM LITÍGIO	VALOR EXCLUÍDO	VALOR TRIBUTÁVEL
1987	15.975.261,50	4.656.569,43	11.318.692,07
1988	22.653.638,54	17.176.668,82	5.476.969,72
1989	180.604.056,79	108.846.120,42	71.757.936,37
1990	10.391.105,51	5.294.710,78	5.096.394,73
TOTAL TRIBUTÁVEL	229.624.062,34	135.974.069,45	93.649.992,89

A decisão proferida no lançamento principal e relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica deve ser estendida aos demais lançamentos, ditos reflexivos, face à relação de causa e efeito.

PROCESSO Nº : 10680.009275/97-75
ACÓRDÃO Nº : 101-93.516

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de re-ratificar o Acórdão nº 101-92.404, de 11 de novembro de 1998 para dar provimento parcial para excluir do litígio as parcelas de Cz\$ 4.656.569,43, Cz\$ 17.176.668,82, Cz\$ 108.846.120,42 e NCz\$ 5.294.710,78, respectivamente, nos exercícios de 1987, 1988, 1989 e 1990.

Sala das Sessões - DF, em 25 de julho de 2001



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR