



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10730.004351/2003-50
Recurso nº 145.828 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.505 – 1ª Turma
Sessão de 26 de janeiro de 2010
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e EMPRESA-MUNICIPAL DE MORADIA
URBANIZAÇÃO E SANEAMENTO - EMUZA

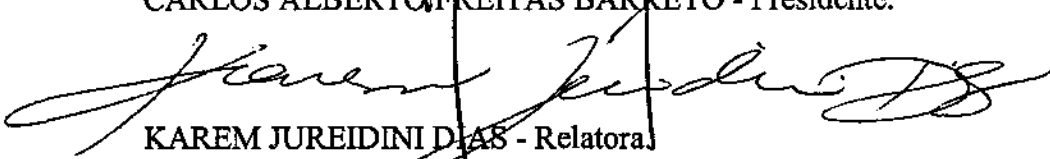
OMISSÃO DE RECEITAS. INGRESSOS DE NUMERÁRIOS. QUALIFICAÇÃO COMO RECEITA. Nem todos os ingressos financeiros advindos ao caixa da empresa configuram receita operacional, mas mero trânsito de numerário sem conotação de receita omitida. Repasses de recursos de terceiros, acarretando no recipiendário a figura do gestor ou do mandatário, levam necessariamente a caracterização dos valores advindos ao caixa, principalmente na insuficiência da caracterização da matéria tributável e no aprofundamento da ação fiscal, como importâncias a serem registradas em conta de passivo.

GLOSA DE DESPESAS. A declaração de inaptidão do prestador aliada à falta de comprovação da efetividade da prestação dos serviços constituem fundamento suficiente para a glosa de despesas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso da Fazenda Nacional para restabelecer a exigência quanto ao item 2 do auto de infração (glosa de despesas), nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


KAREM JUREIDINI DIAS - Relatora.

EDITADO EM: 1-2- MAR 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Ivete Malaquias Pessoa, Antonio Carlos Guidoni Filho, Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Claudemir Rodrigues Malaquias, João Carlos Lima Junior, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado em 25/10/2006 pela Fazenda Nacional (fls. 2523/2525), com fundamento no artigo 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, c/c art. 5º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovados pela Portaria nº 55, de 12/03/98, contra o Acórdão nº 103-22.277 (fls. 2504/2520), proferido pela Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O processo trata de Auto de Infração (fls. 06/28) para a exigência de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e respectivos reflexos (Contribuição ao PIS, COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) que apurou, relativamente ao ano-calendário de 1999: (i) omissão de receitas caracterizada pela escrituração irregular de recursos de convênios efetuados pela fiscalizada e (ii) a não comprovação de certos serviços prestados pela empresa SATHOM ADMINISTRAÇÃO DE GARAGENS LTDA., considerada inapta, gerando a respectiva glosa de despesas.

Quanto ao item 001, os convênios que serviram de embasamento para a lavratura do auto de infração são os seguintes:

2.0.1.1.21 (Convênio EMUSA/PMN/FME).....	R\$ 6.523.978,39
2.0.1.1.23 (Convênio TMRI/Créditos com Terceiros).....	R\$ 4.990.897,65
2.0.1.1.21 (Convênio Ponte S.A.).....	<u>R\$ 3.634.153,03</u>
	R\$15.149.029,07

A ciência do Auto de Infração se deu em 21/10/2003 (fls. 06).

Em 21/11/2003, o Contribuinte apresentou Impugnação (fls. 1274/1308), requerendo cancelamento integral da autuação, alegando preliminarmente: (i) erro na identificação da matéria tributária e na determinação da própria exigência; (ii) inversão do ônus da prova pelo Fisco; e, (iii) cerceamento do direito de defesa, posto que, face às ilegalidades e incongruências da autuação, fica o impugnante impossibilitado de se manifestar plenamente, o que, flagrantemente, representa uma preterição de seu direito de defesa.

Além disso, alegou (i) com relação à acusação de omissão de receitas que não poderia se computar como receita os valores referentes aos convênios celebrados e defende que o lançamento teria sido levado a efeito por mera presunção, não prevista em lei, de que os valores correspondentes aos convênios constituíram receita própria, apesar de haver demonstrado e comprovado que sua remuneração, nos convênios, correspondia a apenas uma parcela nela expressamente definida; (ii) em relação às despesas, alega que o auditor-fiscal não teria procedido ao devido e cabal exame nos livros e documentos do sujeito passivo, posto que se assim procedesse, teria verificado que aquelas despesas (relativas aos convênios) não foram computadas no resultado do exercício; e, (iii) por fim, argumenta que não restou comprovado pela fiscalização que os serviços não foram prestados ou que o pagamento correspondente não foi efetuado.



Impugnado o lançamento sobreveio acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 1888/1930), julgando procedentes os lançamentos relativos ao IRPJ e à CSLL e julgando procedentes em parte os lançamentos relativos ao PIS e à COFINS, em função da isenção a que passaram a gozar as receitas oriundas de orçamento municipal, à partir de fevereiro de 1999 (Parcela exonerada de FME: R\$6.393.978,39).

Em 14/09/2004 foi interposto Recurso Voluntário (fls. 1935/1951), reiterando as razões da peça impugnatória e ampliando seus argumentos no que diz respeito à acusação de omissão de receitas, em que apontou que “o relator que proferiu a decisão, deixando se levar pela linha de raciocínio do autor do procedimento fiscal, partiu do pressuposto (errôneo) de que a receita decorrente de convênios realizados entre a EMUSA e outros órgãos e entidades públicas e privadas é uma receita própria e, como tal, deve integrar o patrimônio da empresa e, obrigatoriamente, transitar pela Conta de Resultado”.

A seguir, apontando outros supostos equívocos do julgamento, ressalta que, ao contrário das conclusões ali expressadas, as disposições da Lei nº. 8.666/93, relativamente a preço global/empreitadas não se confundem com o caso em tela e, assim, nem todos os recebimentos são considerados receita e os registros do Razão não confirmam que os recursos recebidos tenham que ser considerados na apuração do resultado, posto que a finalidade deste é servir de base ao levantamento do balancete. No mais, aduz que o relator confunde a conceituação das receitas e considera os repasses como transferências intragovernamentais.

Pertinentemente à glosa de despesas, de um lado, quanto à situação cadastral da prestadora de serviços **SATHOM ADMINISTRAÇÃO DE GARAGENS LTDA.**, considerada inapta perante a Secretaria da Receita Federal, reitera que no processo de sua contratação foram exigidos, à época, todos os documentos de regularidade que lhe foram solicitados junto a diversos órgãos e, de outro lado, junta documentos que comprovam a efetividade dos serviços prestados. No mais, requer novamente a realização de perícia.

O Acórdão nº 103-22.277 (fls. 2504/2520) da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as importâncias de R\$4.990.897,65 (Convênio TMRI/Créditos de Terceiros); R\$ 3.634.153,03 (Convenio Ponte S/A); e R\$ 7.534.093,28 (Glosa de Despesas). A Decisão restou assim ementada:

OMISSÃO DE RECEITAS – INGRESSOS DE NUMERÁRIOS – QUALIFICAÇÃO COMO RECEITA – *Nem todos os ingressos financeiros advindos ao caixa da empresa configuram receita operacional, mas mero trânsito de numerário sem conotação de receita omitida. Repasses de recursos de terceiros, acarretando no recipiendário a figura do gestor ou do mandatário, levam necessariamente a caracterização dos valores advindos ao caixa, principalmente na insuficiência da caracterização da matéria tributável e no aprofundamento da ação fiscal, como importâncias a serem registradas em conta de passivo.*

CUSTOS – EMPRESA DADA COMO INIDÔNEA – IRREGULARIDADES PERANTE O CADASTRO FISCAL FEDERAL – GLOSA – *A simples arguição de irregularidade de fornecedor perante os registros da Secretaria da Receita Federal não é por si só elemento hábil para suportar a glosa, principalmente como na espécie, quando se cuida de fornecimento ao*

 3

amparo de licitação pública, com efetividade de pagamento reconhecida e prova documental hábil a indicar a prestação dos serviços.

Neste passo, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 2523/2528), no qual argumenta, em síntese (i) com relação à glosa de despesas (R\$ 7.534.093,28), que os documentos que atestam o pagamento não provam que a efetiva entrega do objeto foi realizada; (ii) quanto aos convênios (TMRI/Créditos de Terceiros no valor de R\$ 4.990.897,65, e Ponte S/A, no valor de R\$ 3.634.153,03), “tem-se que a fiscalizada recebeu repasses de recursos das conveniadas, que em contrapartida os aplica, em última análise, em obras a favor do município. Esses recursos, quando de seus recebimentos são contabilizados a crédito da conta de passivo. Esta forma de contabilização gerou um prejuízo irreal, influenciando diretamente pelo valor somatório”.

Em Despacho de Admissibilidade de fls. 2529/2530, foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. O contribuinte apresentou suas contra-razões, argumentando que a decisão sub censura, apesar de não unânime, não se apresenta “contrária à lei ou à evidência da prova” produzida nos autos, apresentando ainda diversas fundamentações doutrinárias e jurisprudenciais.

O contribuinte apresentou, ainda, Recurso Especial, ao qual foi negado seguimento (fls. 2792/2798).

Os autos foram encaminhados a esta Relatora em 27/07/2009.

É o relatório.



Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e foi objeto de despacho de admissibilidade, pelo que dele conheço. Ao Recurso Especial do Contribuinte foi negado seguimento.

001 – Omissão de Receita

A Procuradoria fala muito singelamente sobre essa questão, assim, parto dos fundamentos da Decisão da DRJ.

As despesas referentes aos contratos transitaram pela conta de resultado, ao passo que, para o mesmo contrato global (empreitada por preço global), as parcelas recebidas nos convênios foram escrituradas a “débito de banco (ativo) e a crédito de obrigações com terceiros – conta convênios (passivo)”.

Para este item, valho-me do Acórdão recorrido, por com ele concordar integralmente (fls. 2512/2517) e transcrevo:

“ ...

Sob tais considerações, desde logo tenho para mim que o desate da perlanga está exatamente em se decidir qual a natureza efetiva do relacionamento da parte recursante com as entidades convenientes. Neste passo, não é pelo fato de ela ter deduzido certas despesas relacionadas aos convênios como operacionais, que já se poderia concluir, como se concluiu, que tal circunstância implicaria na necessária admissão do convênio como um contrato de empreitada. Ao reverso, insisto em que o pacto contratual é que verdadeiramente haverá de solver a questão, e se se chegar à conclusão de que se trata o recebimento de mero ingresso transitório, onde o sujeito passivo foi um gestor ou um mandatário, a glosa da despesa fruída (evidentemente então de maneira irregular) seguramente caminhará para uma outra acusação já que não se está glosando a despesa como despesa, mas se está dizendo que a conveniada não reconheceu um ingresso como receita. Isto à guisa de explicação inaugural.

Anoto, desde logo, que o sujeito passivo é uma empresa pública criada pela Municipalidade de Niterói nos idos de 1988 (fls. 1314 e segs), com dotação própria, e cujo art. 3º esclarece ser sua função a gestão de operações habitacionais, tal como a seguir se o transcreve:

“Art. 3º - Consoante os objetivos pertinentes ao art. 1º e seus parágrafos, da Lei 552, de 26 de julho de 1985, caberá à EMUSA a gestão, a partir de 1º de julho de 1988, das operações habitacionais atualmente executadas pelos órgãos da administração direta e indireta do Município, em especial, aquelas geridas pela Carteira de Programas Habitacionais do Instituto de Benefícios e Assistências aos Servidores Municipais – IBASM, inclusive



podendo assumir os ativos e passivos das mesmas junto aos órgãos financiadores."

Bem de ver que este objetivo foi alargado pelo Decreto Municipal nº 7.739, de 4 de março de 1998, passando o objetivo da Empresa Municipal de Moradia, Urbanização e Saneamento – EMUSA, a ter a seguinte redação:

"Art. 3º - A Empresa terá por objetivo a execução da política de saneamento básico, habitação, desenvolvimento urbano integrado, iluminação pública, operacionalização do sistema de água e esgoto, cumprimento da legislação e normas de trânsito no âmbito do Município, como órgão executivo de trânsito e executivo rodoviário, manutenção e reparo de próprios municipais, regularização das áreas carentes ocupadas e as pertencentes ao Município, com a finalidade de promover a integração econômica e social da população de baixa renda, proporcionando-se melhoria de moradias e de condições de vida, visando reduzir o "déficit" municipal nestes setores e executar, diretamente ou através de terceiros, serviços públicos mediante convênios, acordos ou contratos, quando necessários ao cumprimento de programas e projetos indispensáveis à melhoria das condições de vida no Município e imediato atendimento de planos de urbanização de áreas, vias e logradouros públicos."

Já por aí se vê que da simples gestão se caminhou para a execução "diretamente ou através de terceiros", de "serviços públicos mediante convênios, acordos ou contratos", circunstância que, pelo visto, embora alertando o sujeito passivo à fiscalização autuante (fls. 101) que "por Determinação do TCE/RJ – Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro" todos os registros referentes ao convênios firmados devessem ser anotados "em conta de passivo por se tratar de numerários de terceiros e posterior prestação de contas", como a pressupor que no fundo, inobstante tal alargamento ela teria continuado como gestora, impende necessariamente verificar-se os convênios que deram margem ao lançamento e anotados pela autoridade lançadora acarretam ou não o percebimento de receita própria.

Portanto, debruço-me a seguir sobre os três ditos convênios citados no Termo de Verificação, ressaltando desde já que somente vi a natureza do contrato de empreitada no primeiro deles (Convênio PMN/FME). Aos dois remanescentes não vi elementos nos autos que me indicassem, com segurança, referida natureza.

Assim:

a) Convênio PMN/FME:

Este convênio (fls. 1330 e segs.), por sinal o único reportado na decisão recorrida, e trazido com a impugnação inaugural, nominado como "TERMO DE CONTRATO QUE ENTRE SI FAZEM A FUNDAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO DE NITERÓI E A EMPRESA MUNICIPAL DE MORADIA, URBANIZAÇÃO E SANEAMENTO" declara o seguinte objeto na sua cláusula primeira:

"Constitui objeto do presente contrato a prestação, pela CONTRATADA, sob o regime de empreitada por preço global, dos serviços de manutenção e obras nas estruturas físicas dos prédios das 42 (quarenta e duas) unidades da rede municipal de educação, sendo 41 unidades escolares e 01 edifício sede da CONTRATANTE."



A seguir a cláusula sétima fixou o "valor dos serviços" da seguinte forma:

"O valor mensal dos serviços a serem executados pela CONTRATADA é o constante do memorial descritivo e planilha anexa que passam a fazer parte integrante e indissociável deste Termo de Contrato. O valor global estimado para o presente Contrato é de R\$ 6.189.547,68 (seis milhões, cento e oitenta e nove mil, quinhentos e quarenta e sete reais e sessenta e oito centavos)."

Para mim, típico contrato de empreitada.

b) Convênio TMRI:

Este convênio (fls. 1607 e segs.), por sinal também trazido com a Impugnação, mas especificamente não enfrentado na decisão guerreada, foi celebrado entre o Município de Niterói e a Companhia de Eletricidade do Rio de Janeiro (CERJ), onde se atribuiu a esta, o encargo da arrecadação da TAXA DE MANUTENÇÃO DAS REDES DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA – TMRI, esclarecendo o sujeito passivo que teria ficado "com o repasse de recursos" desta advindos.

Não vejo nos autos o instrumento que suportaria o repasse argüido. Vejo, sim, nos documentos que ilustram o chamado "DOC. 3 – CONVÊNIO CERJ", uma série de pagamentos efetuados pelo sujeito passivo a terceiros e a alusão ao número de contratos que presumo terem sido celebrados entre estes terceiros e o sujeito passivo.

Na ausência de prova específica do repasse, a questão maior que se sobrepõe para mim é que, não sendo a tributação pretendida, uma tributação por presunção, caberia à Fiscalização perquirir maiores elementos para sustentar a acusação.

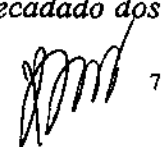
Não o fez e seguramente por isso o veredicto guerreado não enfrentou diretamente esta pretendida omissão. Aliás, o "Termo de Constatação e Verificação Fiscal" sustentador do lançamento, e que rechaçou a existência meramente de convênio e portanto o recebimento para repasse de recursos de terceiros se limita apenas a dizer que os mesmos "ser referem à receita da EMUSA e não obrigações desta", e que assim "foram contabilizados equivocadamente em conta de passivo".

Dou provimento ao recurso.

c) Convênio PONTE S/A:

Aqui o sujeito passivo se reporta a certo Termo de Acordo (fls. 1696 e segs.) celebrado entre a CONCESSIONÁRIA DA PONTE RIO NITERÓI S/A e o Município de Niterói, com a interveniência da Empresa Municipal de Moradia, Urbanização e Saneamento – EMUSA, o sujeito passivo, dizendo este que seu objetivo seria "a desapropriação de imóveis e execução de obras de drenagem e recapeamento", termo ao qual, também, se furtou a decisão guerreada de enfrentar.

Ali vejo meramente a celebração de um instrumento de transação nos termos do art. 1025 do anterior Código Civil Brasileiro, destinado a compor uma perlanga entre a concessionária e o Município por decorrência de litígio instaurado "desde janeiro de 1997" a respeito "da incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre o pedágio arrecadado dos



usuários da Ponte Presidente Costa e Silva", aparecendo, então, a interveniência do sujeito passivo na cláusula quarta do mesmo, cuidando das "OBRIGAÇÕES DA EMUSA", nos termos abaixo:

"Incumbirá à EMUSA: a) executar, direta ou indiretamente, as obras descritas na planilha e no memorial descritivo desenvolvidos pelas partes, valendo-se dos recursos financeiros que a PONTE S/A lhe repassar, nos termos deste Acordo; b) promover as desapropriações necessárias à execução das obras indicadas na cláusula primeira, mediante o repasse dos recursos financeiros mencionados neste Termo; c) assumir a responsabilidade, em qualquer época, por todos os ônus e encargos, sejam trabalhistas, previdenciários, fiscais ou tributários, ou sejam de que natureza forem, relacionados, direta ou indiretamente, com a execução de tais obras e serviços; d) responsabilizar-se, integral e exclusivamente, pela qualidade das obras e serviços executados."

Aparentemente pode se inferir, em face da expressão "valendo-se dos recursos financeiros que a PONTE S/A lhe repassar", que se trataria em realidade não de um contrato de empreitada, até porque seria uma negociação entre a PONTE S/A e o sujeito passivo, nesse aspecto concordado pelo Município de Niterói, a entidade concedente, atuando ele como gestor de fundos de terceiro.

No particular novamente emerge a dívida e, de resto, como salientado, a autuação veio carente de aprofundamento de tal maneira que também aqui vejo insuficiência na caracterização da matéria tributável.

Dou provimento ao recurso, com o que, assim, remanesce a tributação apenas em relação ao Convênio PMN/FME".

Pelas razões transcritas, mantenho o quanto decidido no Acórdão recorrido, exonerando o lançamento referente ao Convênio TMRI e ao Convênio Ponte S.A.

No que tange ao item 002, o Recurso Especial da Fazenda Nacional assevera que merece análise não só a questão da inaptidão do fornecedor, como especialmente se houve ou não a execução do objeto do contrato.

Assevera, ainda, que toda documentação apresentada diz respeito à movimentação financeira e à mera existência de trabalhadores, mas não à efetiva execução do serviço.

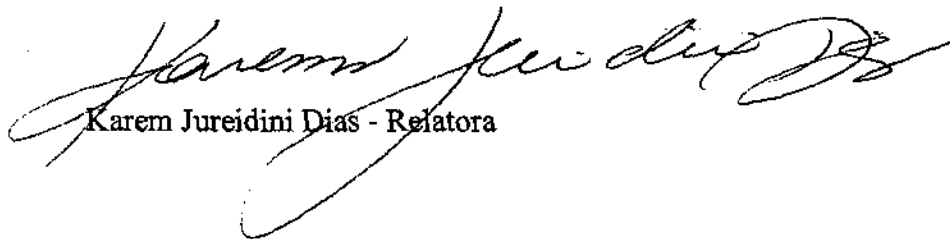
Neste aspecto, é fato incontestado, que o Contribuinte comprovou todos os pagamentos. Ainda que a efetivação do pagamento não implique necessariamente no reconhecimento da prestação de serviço, é fato que foram apresentadas certidões de órgãos federais comprovando a regularidade da empresa (fls. 2241 e seguintes), inclusive certificação do Tribunal de Contas da União (fls. 1792 e seguintes).

É fato também que, posteriormente, a pessoa jurídica foi declarada inapta no Cadastro Geral de Contribuintes, retroativamente para a data de 01/01/1997. Neste passo, deveria a EMUSA esclarecer e demonstrar o relacionamento comercial com a SATHON, ônus da prova que lhe deve ser atribuído, em razão da inexistência de fato desta última.

Assim não ocorrendo, porquanto o contribuinte limitou-se a argüir que o ônus da prova é do fisco, entendo que merece provimento, nesta parte, o Recurso especial da Fazenda Nacional.



Por todo o exposto, voto por DAR provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para restabelecer a exigência relativa ao item 002 – glosa de despesas do auto de infração.



Kareem Jureidini Dias - Relatora